مقـــــــدمة

إن المصالحة كأسلوب متميز لفض المنازعات بين الأشخاص عرفته المجتمعات الإنسانية عامة وعرفه المجتمع الجزائري على وجه الخصوص وعمل به ردحا من الزمن، فديننا الحنيف وشريعتنا الغراء يدعوننا إليها، لذا جاء في القران الكريم « والصلح خير»[1] ،«فاتقوا ا وأصلحوا ذات بينكم وأطيعوا ا ورسوله إن كنتم مؤمنين» [2] ، كما يروى عن النبي –صلى ا عليه وسلم-أنه قال:« الصلح جائز بين المسلمين إلا صلحا أحل حراما أو حرم حلالا» وقوله أيضا:« ردوا الخصوم حتى يصطلحوا فإن فصل القضاء يورث الضغائن»، فقد عرفت الشريعة الإسلامية نظام الصلح منذ ظهورها وجعلت منه سببا من أسباب سقوط العقوبة في كل الجرائم باستثناء جرائم الحدود التي لا يجوز فيها الصلح مطلقا[3].

ولقد عرف نظام المصالحة تطبيقا واسعا في العديد من المجالات فلم يقتصر على النزاعات المدنية البحتة بل تعدها ليشمل النزاعات الإجتماعية والنزاعات الإدارية ونزاعات الأسرة وحوادث المرور، وتعتبر المنازعات ذات الطابع المالي و الاقتصادي – المنازعات الجمركية، المنافسة والأسعار، الصرف- وعلى رأسها المنازعات الضريبية من المجالات الرائدة التي عرفت تطبيق نظام المصالحة لما لها من خصوصية من جهة، ولما تحققه المصالحة من مزايا من جهة أخرى.

وما يلاحظ على التشريع الجزائري بخصوص المصالحة في المنازعات المالية والإقتصادية، المذكورة آنفا هو انفراده بعدم تعميم المصالحة على كل المنازعات الضريبيـة ذلك أنها قائمة في مواد التسجيل والمواد الجمركية على عكس ما هو معمول به في

(1) سورة النساء، الآية 28.
(2) سورة الأنفال، الآية 1.
(3) جرائم الحدود معينة عددها ستة، منها ما ثبت بالقرآن كالسرقة والزنا والقذف والحرابة، ومنها ما ثبت بالسنة النبوية كالردة والشرب.

التشريعات المقارنة رغم أن هذه المنازعات تعد من المجالات التقليدية للمصالحة، ومن أقدم المجالات التي طبقت فيها.

ففي فرنسا، يرجع هذا النظام إلى قوانين ما قبل الثورة إلى غاية صدور القانون العام للضرائب في 21 جوان 1873 الذي أجازت مادته 1879 صراحة المصالحة في المسائل الضريبية سواء قبل أو بعد صدور حكم قضائي.

و المصالحة الإدارية كما يقول عنها الأستاذ " Daniel Richer ": « Elle présente un intérêt double : non seulement dans de nombreux cas "elle permet d'éviter l'encombrement des rôles des juridiction souvent surchargées" , en vidant le litige dès la phase administrative, ce qui supose un examen effectif des recours, mais encore, en cas d'échec, elle constitue un premier jalon du procès.Comme le relève la section des études et du rapport du conseil d'Etat dans son rapport "Règles autrement les conflits"(1)[1], l'instauration d'un recours préalables obligatoire "a produit des effets de masse et atteint un réel succès" : sur trois millions de réclamation adressées au fisc, dont 95% obtiennent une satisfaction immédiate,ce rapport estime a 150000 le nombre des réclamations de type précontentieux,dont une sur dix seulement arrive au stade contentieux devant un tribunal administrative » [2]

وفي بريطانيا، رغم أن التشريعات الأنجلوسكسونية تعتبر من التشريعات الأكثر تشددا في قبول المصالحة في المسائل الجزائية قاطبة إلا أنه استثنى الجرائم الضريبية بوجه

---

(1) Conseil d'Etat- Régler autrement les conflits : conciliation, transaction, arbitrage en matière administrative (EDCE 1993, La documentation française).

(2) Daniel Richer, Les droits du contribuable dans le contentieux fiscal, L.G.D.J, 1997, paris, p81.

عام من هذا المنع بعد أن صدر أول قانون بشأنها سنـة 1799 وأعيد إصداره مرة أخرى سنة 1803 وسنة 1842 وأدخلت عليه تعديلات حتى صدر قانون سنة 1918 الذي نص على سلطة مفوض الضرائب على التسوية الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون بطريق المصالحة مع مرتكبيها.

بل حتى التشريعات العربية نصت على المصالحة الضريبية وعلى رأسها التشريع المصري بموجب القانون رقم 159 سنة 1997 المنظم للتصالح في المنازعات الضريبية القائمة بين مصلحة الضرائب وبين الممولين.

كما أن التشريعات المغاربية كالتشريع المغربي فقد أجاز المصالحة في الجرائم الضريبية بموجب القانون الصادر في 13 أكتوبر 1977 المتضمن قانون الجمارك والضرائب غير المباشرة في المادة 273 من هذا قانون،...

و لهدا فللمصالحة الإدارية أهمية كبيرة في كونها تعتبر وسيلة حديثة تحتاج إلى دراسة واسعة لإظهار فوائدها، ومدى نجاعة إستخدامها في فض النزاعات خاصة النزاعات ذات الطابع الجبائي، فهي شكل حديث للتحصيل، وهي أيضا طريقة عصرية معمول بها في البلدان المتطورة، بحيث تسمح للإدارة الضريبية الحصول على الأموال والمبالغ المستحقة الواجبة الأداء على المكلفين بالضريبة في أسرع وقت ودون تكاليف باهضة وذلك بتثبيت حقوقها، فتتدخل هذه الأداة للتقليل من اللجوء إلى الخصومة القضائية التي تعتبر مكلفة للأطراف.

ولا شك أن هذه الوسيلة تقدم فوائد عملية، إقتصادية الطابع، دفعت أغلب التشريعات كما أسلفنا إلى تبنيها أملا منها في إنعاش خزينتها العموميـة ، وبهذا الصدد يقول رئيس مصلحة الضرائب العامة بوزارة العدل المصرية « أنه منذ صدور قانون التصالح في المنازعات الضريبية رقم159 لسنة 1997 تم حل كثير من النزاعات والفصل في الدعاوى القائمة بين المصلحة والممولين، حيث بلغ عدد الدعاوى التي تم الفصل فيها تحت مظلة

القانون خلال الفترة من 1999/07/1 إلى 2002/12/31 نحو 7000 قضية حصل عنها ضرائب قيمتها أكثر من 400 مليون جنيه ضخت في الموازنة العامة للدولة[1]»

ومن هنا يثور التساؤل حول البحث عن القواعد العامة التي تحكم النظام القانوني للمصالحة الإدارية، بعبارة أخرى البحث عن طبيعتها والأسس التي ترتكز عليها لتبادل الحقوق بهدف تبيان الدور الذي تلعبه في ظل التشريعات المقارنة، ومدى قيام المصالحة الإدارية في منازعات الضرائب المبادرة في التشريع الجزائري والتشريعات الأخرى.

فإذا لم ينص قانون الضرائب المباشرة على المصالحة الإدارية، فهل يعني ذلك أنه يحرمها أو يمنعها ؟.

وإذا كانت المصالحة في الضرائب غير مباشرة جائزة في بعض التشريعات المقارنة، فهل يعني ذلك عدم جوازها في الضرائب المباشرة؟ وهل هذه المصالحة مقننة في شكل إجراءات (الجلسة، تنظيم الدفاع،...)؟

سنتبع في دراستنا لهذا الموضوع أسلوب التحليل، معتمدين في ذلك على الفقه والقضاء والتشريع الجزائري وما ورد في التشريعات المقارنة.

وفي سبيل ذلك، قسمنا هذا البحث إلى فصلين:

حيث نتناول في الفصل الأول مفهوم المصالحة الإدارية وطبيعتها القانونية والصور المتشابهة لها، يخصص المبحث الأول لمفهومها، والمبحث الثاني لطبيعتها القانونية والمبحث الثالث للصور المتشابهة لها.

ونعالج في الفصل الثاني، مدى قيام المصالحة الإدارية في منازعات الضرائب المباشرة في ثلاث مباحث، يخصص المبحث الأول لأركان قيامها، والمبحث الثاني لإجراءات قيامها، والمبحث الثالث لآثارها.

[1] WWW.AHRAM . ORG .EG

الفصل الأول

والصور المتشابهة لها مفهوم نظام المصالحة الإدارية وطبيعتها القانونية

تستدعي أهمية هذه الوسيلة والمتمثلة في المصالحة الإدارية إلى تناولها بنوع من الدراسة التحليلية لتمييزها عن غيرها من الصور المشابهة لها

ولتفصيل ذلك نقترح دراستها في ثلاث مباحث:

المبحث الأول: مفهوم نظام المصالحة الإدارية.

المبحث الثاني: الطبيعة القانونية للمصالحة الإدارية.

المبحث الثالث: الصور المشابهة للمصالحة الإدارية.

المبحث الأول

مفهوم المصالحة الإدارية

المطلب الأول

تعريف المصالحة الإدارية

1-التعريف اللغوي للصلح المصالحة:الصلح بضم الصاد وسكون اللام اسم من المصالحة, خلاق المخاصمة ومعناه السلم. وأصلح الشيء بعد فساده، أقامه، ويقال تصالح القوم بينهم، وقوم صلوح أي متصالحون [1] وقيل أن الصلح لغة هو قطع النزاع [2] .

2-التعريف الاصطلاحي للمصالحة:عرفت المصالحة أو الصلح بأنها "أسلوب لإنهاء المنازعات بطريقة ودية " [3] أو هي بوجه عام تسوية لنزاع بطريقة ودية [4] .

كما عرفت بأنها « اتفاق بين الإدارة والمتهم ومرجعه إلى القاعدة العامة في التشريع الضريبي القائمة على رعاية التفاهم كأسس في العلاقة الضريبية, يتمثل في الاتفاق على دفع مبلغ للخزانة العامة حدده القانون، لتجنب اتخاذ الإجراءات الجنائية قبله، أو تلافي تنفيذ العقوبات المحكوم بها عليه »[5].

وقد عرفت المادة 459 من القانون المدني الصلح بأنه:« عقد ينهي به الطرفان نزاع قائما أويتوقيان نزاعا محتملا وذلك بأن يتنازل كل منهما على وجه التبادل عن حقه »، وقد ورد نفس التعريف في المادة 549 من التقنين المدني المصري التي عرفت الصلح كالآتي:« الصلح عقد يحسم به الطرفان نزاعا قائما أو يتوقيان به نزاعا محتملا، وذلك بأن ينزل كل منهم على وجه التقابل عن جزء من ادعائه »[6] .

أما القانون الفرنسي فقد عرف نظام الصلح بأنه «عقد يحسم به الطرفان نزاعا ثار بينهم فعلا، أو يتوقيان به نزاع من محتملا، ويأتي ذلك بتنازل إرادي من كل طرف عن بعض من مطالبه ».

وقد تناول المشرع الفرنسي نظام الصلح في المواد (2044) –(2058) من القانون المدني الفرنسي[7]

~~فالصلح هو طريقة~~ ودية لتسوية خلاف قائم بين الطرفين أو أكثر[8]

---

(1) د. مدحت محمد عبد العزيز إبراهيم، الصلح والتصالح في قانون الإجراءات الجنائية (دراسة تحليلية مقارنة بين التشريعين المصري والفرنسي طبقا لأحدث التعديلات المدخلة بالقانون رقم 174 لسنة 1998، ط1، دار النهضة العربية، القاهرة ، 2004،ص 25.

(2)أ. فضيل العيش، الصلح في المنازعات الإدارية، منشورات مؤسسة الشروق للإعلام والنشر، بدون تاريخ النشر، ص 33.

(3) د. مدحت محمد عبد العزيز إبراهيم، المرجع السابق، ص 26.

(4) د. أحسن بوسقيعة، المصالحة في المواد الجزائية بوجه عام وفي المواد الجمركية بوجه خاص، ط1، الديوان الوطني للأشغال التربوية، الجزائر، 2001، ص 11.

(5) د. مدحت محمد عبد العزيز إبراهيم، المرجع السابق، ص 29.

(6) د. عبد الرزاق أحمد السنهوري، الوسيط في القانون المدني (العقود التي تقع على الملكية، الهبة والشركة والقرض والدخل الدائم والصلح) ، الجزء 5، تنقيح المستشار أحمد مدحت المراغي، منشأة المعارف، الإسكندرية، 2004، ص 389.

(7)محمود السيد عمر التحتوي، أنواع التحكيم وتمييزه عن الصلح والوكالة والخبرة، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص 245-246.

ولقد عرف هذا النظام تطبيقا واسعا في التشريع الجزائري فلم يقتصر عن النزاعات المدنية البحتة (المادة 459من ق.م) بل تعداها ليشمل النزاعات الاجتماعية (المواد 16إلى20 من القانون رقم 90-04 المؤرخ في 1990/02/16 المتعلق بتسوية النزاعات الفردية في العمل، المعدل والمتمم بالقانون رقم 91 –28 مؤرخ في 1991/12/21)، والمنازعات الإدارية (المادة 169 /3 من قانون الإجراءات المدنية)، وحوادث المرور (المادة 16 من قانون رقم 74-15 المؤرخ في 1974/01/30 المتعلق بإلزامية التأمين عن السيارات وبنظام التعويض عن الأضرار المعدل و المتمم بالقانون رقم 88-31 المؤرخ في 1988/07/19).

المطلب الثاني

أسس و مبررات المصالحة الإدارية

إن المصالحة الإدارية كنظام قانوني لتسوية النزاع بطريقة ودية لا تجد التأييد المطلق من طرف الفقهاء، فقد وجه لهذا النظام عدة انتقادات نستطيع أن نجملها في الآتي:

أولا: إخلالها بمبدأ المساواة، ذلك أن المصالحة تقتضي وفاء المتهم بما عليه من التزامات مالية تتمثل في مبلغ الغرامة في حالة المصالحة في المسائل الجزائية أو مبلغ التعويض في حالة الجرائم الاقتصادية، ولهذا يكون في مكنة الأثرياء دفع هذه المبالغ بخلاف الفقراء [9]. وهذا يترتب عليه قدرة الأثرياء على إيجاد البديل لتحمل ألم العقوبة، أما الفقراء فليس أمامهم اختيار، إذ هم ملزمون دائما بتحمل آلامها.

ثانيــا: تعارضها مع أغراض السياسة العقابية، ذلك أن العقوبة تهدف إلى تحقيق الردع العام والردع الخاص، ويتحقق الأول بترهيب الغير ومنعه من الإقتداء بالمجرم، ويتحقق الثاني بمنع المجرم من العود إلى الجريمة مرة أخرى. ونظام المصالحة يحول دون تحقيق هذين الغرضين، لأنها تتم بعيدا عن العلانية اللازمة لإحداث الردع العام، كما أن المتهم لن توقع عليه عقوبة في حالة قبوله المصالحة، وهذا يعني عدم شعوره بألم العقوبة ومن ثم لن يتحقق الردع الخاص بالنسبة له[10]. فعدم عقاب المتهم على ما يرتكبه من جرائم نضير دفعه مبلغ نقدي هو مبدأ خطير.

ثالثــا: تعارض المصالحة مع حق المتهم في الاستفادة من الضمانات القضائية، فنظام المصالحة يحرم المتهم من ضمانات القضاء في تقدير ما ينسب إليه، فالقاعدة أن العقوبة لا توقع إلا بناء على حكم، وهذا يتيح للمتهم محاكمة يستطيع من خلالها القاضي أن يقرر ما إذا كانت أدلة الإدانة ثابتة في حق المتهم، فيحكم بإدانته، أو العكس فيحكم ببراءته.أما في نظام المصالحة فيحرم المتهم من هذه الضمانة [11].

---

(8) د. خلوفي رشيد، قانون المنازعات الإدارية (شروط قبول الدعوى الإدارية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص 152.

(9) Franchimout , Jacobs et Masset , manuel de procédure pénale , Liège , 1989, p 72 .

(10) د. عبد الرؤوف مهدي، شرح القواعد العامة للإجراءات الجنائية، دار النهضة العربية، ط2، الجزء، 1996-1997، بند 453، ص 718.

(11) د. إبراهيم حامد طنطاوي، الصلح الجنائي، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، 2000، ص 2-3.

رابعــا: اهتمام المصالحة بمادية الفعل فقط، فلقد قيل أن نظام المصالحة يتغاضى عن الجانب الشخصي للجريمة و لا ينظر إلا إلى مادية الفعل الذي وقع. وتفصيل ذلك أن الجريمة ليست مجرد سلوك مادي اقترفه المجرم، بل سلوك تابع عن شخص دفعته بواعث و أغراض مختلفة لارتكاب جريمته، مما يتعين معه الوقوف على العوامل المسببة لهذا السلوك حتى يمكن مكافحتها والاقتصار فقط على الاهتمام بمادية الفعل دون شخص المجرم لن يكون ذا فائدة في التعرف على مسببات السلوك الإجرامي ومن ثم اتخاذ الوسائل الكفيلة للقضاء عليها أو الحد منها على الأقل، كما أن هذا يحول دون التفريد القضائي للعقوبة.

خامسـا: ولعل أهم ما أثير من اعتراضات عملية هو أن إنهاء الدعوى العمومية عن طريق المصالحة قد يؤدي إلى تحكم رجال الإدارة الأمر الذي يجعلهم يحابون البعض على حساب البعض الآخر فيقبلون المصالحة التي يطلبها هؤلاء في الوقت الذي يرفضونها لأولئك ممن تنطبق عليهم نفس الشروط.

وإذا كانت الانتقادات الموجهة للمصالحة الإدارية لا تخلوا من الجدية فإنها مع ذلك لا تقوى أمام الحجج التي ترتكز عليها والتي تمثل أسس مشروعيتها [12].

تستمد المصالحة الإدارية مشروعيتها من القانون وتجد في الاعتبارات العملية و المزايا الاقتصادية التي تحققها مبررات موضوعية لها.

لذاك سنتناول في هذا المطلب:

1- أسس المصالحة الإدارية(الفرع الأول).

2- مبررات المصالحة إدارية(الفرع الثاني).

الفرع الأول: أسس المصالحة الإدارية

تستمد المصالحة الإدارية من الناحية القانونية البحتة مشروعيتها من أحكام المادة 6 الفقرة الأخيرة من قانون الإجراءات الجزائية التي تجيز انقضاء الدعوة العمومية بالمصالحة، أي أن المصالحة في التشريع الجزائري تستند أساسا إلى القانون الوضعي و بالدرجة الأولى إلى قانون الإجراءات الجزائية وتجد في القانون المقارن دعما لها.

أولا- في القانون الفرنسي: تعتبر فرنسا من البلدان الغربية السباقة إلى تطبيق المصالحة الإدارية لا سيما في مجالات الجمارك والصرف ومجالات الصيد والقنص والغابات وخاصة فيما يتعلق بالضرائب التي هي موضوع دراستنا.

تعتبر الضرائب أقدم المجالات التي طبقت فيها المصالحة في التشريع الفرنسي، ويرجع ذلك قوانين ما قبل الثورة حيث كان تحصيل الضرائب آنذاك يتم عن طريق المزايدات ومن يرسو عليه المزاد يقوم بدفع الضرائب المستحق للملك ثم يتول تحصيلها هو من الأفراد.

ولم كان تهرب الأفراد من تسديد الضرائب لا يعفي الزراع الراسي عليهم المزاد من التزامهم بدفع المبلغ الإجمالي المتفق عليه كاملا للدولة، فإن عدم تحصيلهم للضرائب يعود عليهم بالخسارة، ولذاك كانت مهمة أعوانهم تنحسر أساسا في متابعة المتهربين من الدفع ومقاضاتهم أمام المحاكم المختصة، ومن أجل ذلك رخص لهم كذلك بالتفاهم مع هؤلاء الأفراد لتسوية الجريمة بطريقة ودية بما يضمن لهم تأمين

---

(12) د. أحسن بوسقيعة, المرجع السابق, ص 19.

مصالحهم المالية، ومن ثم كانوا يعقدون مصالحات (Accommodement) مع المتهربين - وهي عبارة عن عمل تنتهي بمقتضاه قضية أو حجز تم بناء على محضر الأعوان المكلفين بتحصيل الحقوق المالية- سواء قبل أو بعد الحكم النهائي على أساس إعفائهم حسب الحالات من الغرامة أو الحبس المقررين عقوبة للتهرب مقابل قيامهم بسداد مبلغ الضريبة كاملا أو منخفض أو يسدد على أقساط.

وكانت هذه المصالحات في أول الأمر بدون قيود أو تدخل من الدولة إلى أن صدر أمر الملك لويس الربع عشر في شهر ماي وجوان1680 يمنع عقد المصالحة في حالات التهرب من الضريبة إلا بعد الحكم في الدعوى العمومية وأن يقتصر الصلح على العقوبات المالية فقط وألزم الأمر الملكي نواب الملك بمباشرة الدعوى العمومية دون اعتبار لأي مصالحة تعقد.

*ولكن هذا التقييد لم يدم طويلا فبعد سنوات صدر قراران على التوالي في **1684/01/19**و **1714/10/30** يقضيان بجواز الصلح مع الزراع في كافة المسائل المتعلقة بالضرائب الخاصة بالمزارع قبل الحكم في الدعوى العمومية.*

وفي سنة 1738 أصبح في الإمكان التصالح مع كل من يخالف الالتزامات الضريبية سواء قبل أو بعد الحكم في الدعوى العمومية دون حاجة لانتظار صدور أحكام قضائية أو لالتماس موافقة النواب العامين أو مساعديهم.

وعندما قامت الثورة الفرنسية ألغي نظام عقد إجارة المزارع ومزايدات تحصيل الضرائب وعهد بها إلى مصلحة الضرائب التي تم إنشاؤها لهذا الغرض بمقتضى قانون 22/06/أوت 1791 الذي أجاز لإدارة الضرائب التصالح مع المخالفين لأحكام هذا القانون.

وإلى أن صدر القانون العام للضرائب في 1873/06/21 أجازت مادته 1879 صراحة المصالحة في الجرائم الضريبية سواء قبل أو بعد صدور حكم قضائي [13] .

وقد حولت المادة 1879 إلى المادة (L248) من كتاب الإجراءات الجبائية الفرنسي[14]، التي تنص :

Art .L.248 du LPF : « les infractions peuvent faire l'objet de transactions avant mise en mouvement .d'une action judiciaire ou dans les conditions fixées a l'article L.249, avant jugement, définitif»

Art. L249 du LPF : « En matière de contributions indirectes, après mise en mouvement par l'administration ou le ministère public d'une action judiciaire, l'administration ne peut trangiser que si l' aurtorité judiciaire admet le principe d'une transaction.

L'accord de principe est donné par le ministère public lorsque l'infraction

est passible à la fois de sanction fiscales et de peines, par le président de la

juridiction saisie lorsque l'infraction est passible seulement de sanctions fiscales .

Après jugement définitif, les actions fiscales prononcées par les tribunaux ne peuvent faire l'objet de transaction.

---

[13] د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 29-30.

[14] Code général des impôts – livre de procédures fiscales , éditions Dalloz , Paris 1999 ,p 951 et 1977.

Les demandes de remise, total ou partielle, des sanctions fiscales peur tenir compte des ressources et des charges du débiteur, sont instruites par l’administration et soumises au président de la juridiction qui a prononcé la condamnation.

La remise ne peut être accordée qu’après avis conforme, du président de la juridiction ».

ثانيا– في القانون البريطاني: تعتبر التشريعات الأنجلوسكسونية كما يقول الدكتور أحسن بوسقيعة الأكثر تشددا في قبول المصالحة في المسائل الجزائية قاطبة بل صدر قانون في إنجلترا سنة1576 يدعى قانون إليزابيت رقم 18(elisabet act 18) المعدل سنة 1816 خاص بتحريم الصلح في المسائل الجزائية يعاقب بمقتضاه كل من اصطلح مع الجاني.

ومع ذلك استثنى المشرع الجرائم الجمركية والضريبية بوجه عام من هذا التحريم فقد صدر أول قانون بشأنها سنة 1799 وأعيد إصداره مرة أخرى سنة1803 وسنة1842 وأدخلت عليه عدة تعديلات حتى صدر قانون 1918 الذي نص على سلطة مفوض الجمارك والضرائب على تسوية الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون بطريق الصلح مع مرتكبيها[15].

ثالثا- في التشريع المصري: يعتبر القانون المصري من أوائل التشريعات العربية التي أخذت بنظام المصالحة في الجرائم الجزائية بوجه عام والجرائم المالية والاقتصادية بوجه خاص.

وقد أجاز القانون رقم690 لسنة1954 والقانون رقم 104 لسنة 1958 والقانون رقم14 لسنة 1962 والقانون رقم51 لسنة1967 و القانون رقم74 لسنة 1969 المصالحة في المنازعات القائمة بين مصلحة الضرائب والممولين[16]، واستحدث المشرع المصري الأحكام المنظمة للمصالحة في المنازعات الضريبية القائمة بين مصلحة الضرائب و بين الممولين لأول مرة بموجب القانون رقم159 لسنة1997 وذلك بالنسبة للدعاوى المقيدة قبل العمل بهذا القانون أمام جميع المحاكم بما في ذلك محكمة النقض(المادة 1).

ووفقا للأحكام الواردة بالقانون الحالي توقف الدعوى بقرار من المحكمة المختصة بناء على طلب يقدم من مصلحة الضرائب للتصالح ما لم يمانع الممول في ذلك. وتظل الدعوى موقوفة لمدة تسعة (09) أشهر تبدأ من تاريخ صدور قرار الوقف(المادة1/2و2).

وتتولى النظر في التصالح المشار إليه لجان تشكل بقرار من وزير المالية برئاسة أحد العاملين التخصصيين بمصلحة الضرائب من درجة مدير عام على الأقل وعضوية كل من:

أ)- أحد أعضاء مجلس الدولة يندبه رئيس المجلس.

ب)- أحد الفنيين التخصصيين العاملين بمصلحة الضرائب.

وللجنة أن تستعين بمن تراه (المادة3)، ويحدد رئيس مصلحة الضرائب عدد اللجان المنصوص عليها في المادة السابقة ومقر كل لجنة ودائرة اختصاصها (المادة4).

---

(15) د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 32.

(16) محمد وجدي عبد الصمد، قضاء الضرائب(جميع التشريعات الضريبية)، عالم الكتب، القاهرة، ص 353 وما بعدها.

وإذا أسفرت إجراءات المصالحة عن اتفاق بين اللجنة والممول، يثبت ذلك في محضر يوقعه الطرفان، ويكون لهذا المحضر- بعد اعتماده من وزير المالية أومن ينيبه- قوة السند التنفيذي، وتخطر به المحكمة المختصة لاعتبار المنازعة منتهية بحكم القانون (المادة 5).

أما إذا انتهت مدة الدعوى دون أن تسفر إجراءات المصالحة عن اتفاق ولم تخطر مصلحة الضرائب المحكمة المختصة بذلك لاستئناف السير في الدعوى، يتجدد الوقف تلقائيا لمدة أخرى مماثلة تبدأ من تاريخ انقضاء مدة الوقف الأولى.

وإذا أخطرت المصلحة المحكمة المختصة بأن إجراءات المصالحة لم تسفر عن الاتفاق، أو انقضت مدة الوقف الثانية دون حصول اتفاق، تعود الدعوى بقوة القانون إلى الحالة التي كانت عليها قبل الوقف (المادة6). ويصدر وزير المالية قرارا بالإجراءات التي تتم أمام لجان المصالحة في المنازعات(المادة7) [17].

و على غرار التشريع المصري أخذت جل التشريعات العربية الأخرى بالنظام المصالحة الإدارية مثل قانون الجمارك السوري(المادة203) والعراقي(المادة 242) والأردني(المادة235) والكويتي(المادة 20) والقطري (المادة157) واليمني (المادة 272) والسوداني (المادة213) والمغربي (المادة273) والتونسي (المادة 220) والليبي (المادة 130).

رابعا- التشريع الجزائري:

أ) **– مراحل المصالحة الإدارية في التشريع الجزائري** [18]:

مرت المصالحة الإدارية في التشريع الجزائري بثلاث مراحل:

- مرحلة إجازة المصالحة.
- مرحلة تحريم المصالحة.
- مرحلة إعادة جواز المصالحة.

(1)- مرحلة إجازة المصالحة: وتمتد هذه المرحلة من 1962/12/31 إلى غاية 1975/06/17 استمر العمل خلال هذه المرحلة بالقوانين الفرنسية التي تتنافى والسيادة الجزائرية (القانون رقم62-157 الصادر في 1962/12/31 الذي أبقى العمل بالنصوص السابقة ما لم تتنافى بالسيادة الجزائرية حدد تاريخ 1973/7/5 كآخر أجل للعمل بالقوانين الفرنسية).

وبهذا أصبح التشريع الجزائي الفرنسي ساري المفعول في الجزائر وهو التشريع الذي تضمن كما أسلفنا المصالحة في المواد الضريبية.

كما تضمن قانون الإجراءات الجزائية الجزائري عند صدوره في 1966/06/8 المصالحة كسبب من أسباب انقضاء الدعوى العمومية، مما أضفى على المصالحة الجزائية شرعية إضافية.

وفي هذه الفترة أيضا صدر قانون المالية لسنة 1970، بموجب الأمر رقم69-107 فأجاز بدوره المصالحة في جرائم الصرف.

---

[17] د. عادل أحمد حشيش، التشريع الضريبي المصري (ضرائب دخول الأشخاص الطبيعيين وفقا لأحكام الضريبة الموحدة)، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2001، ص 150-151.

[18] د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 37 وما بعدها.

(2)-مرحلة تحريم المصالحة: وتمتد هذه المرحلة من1975/06/17 إلى غاية 1986/03/04 تزامنت هذه الفترة مع التوجه الاشتراكي للجزائر، ففي هذه المرحلة صدر دستور 1976/11/22 الذي جاء تتويجا للاختيارات الاشتراكية المعبر عنها صراحة في قوانين سابقة مثل قانون الثورة الزراعية الصادر في1971/11/08 وقانون التسيير الاشتراكي للمؤسسات الص[illegible] هذا التوجه ينظر للمصالحة وكأنها تحط من هيبة الدولة إذ لا يعقل أن تتساوم الدولة مع المجرم بشأن جريمة ارتكبها خاصة إذا كانت تمس بالاقتصاد الوطني.

ولذلك تم تعديل قانون الإجراءات الجزائية بموجب الأمر رقم75-46 المؤرخ في 1975/06/17 فألغيت المصالحة منه كسبب من أسباب انقضاء الدعوى العمومية، بل وتضمن القانون الجديد تحريما صريحا لها، فجاءت المادة 6 في فقراتها الثالثة كالآتي:« غير أنه لا يجوز بأي حال من الوجوه أن تنقضي الدعوى العمومية بالمصالحة ».

وفي هذه الفترة صدر قانون الضرائب المباشرة بموجب الأمر رقم 76-101 المؤرخ في

.1976/12/09

(3)- مرحلة إعادة إجازة المصالحة: وتمتد هذه المرحلة من1986/03/04 إلى يومنا هذا، فبتاريخ1986/03/04 صدر القانون رقم86-05 المتمم والمعدل لقانون الإجراءات الجزائية عدلت بموجبه الفقرة الرابعة التي كانت تحرم بصريح العبارة المصالحة في المسائل الجزائية.

وبمقتضى هذا التعديل أصبحت المصالحة جائزة، كما يتجلى ذلك من نص المادة 4/6 في صيغتها الجديدة التي جاءت كالآتي:« كما يجوز أن تنقضي الدعوى العمومية بالمصالحة إذا كان القانون يجيزها صراحة » .

والحقيقة أن المشرع لم ينتظر هذا التعديل لإجازة المصالحة إذ صدر قانون في1985/12/26 يسمح لوزير المالية التصالح مع الأشخاص الملاحقين من أجل حيازة أرصدة مالية بعملة أجنبية قابلة للتحويل[19].

وبعد تردد كاد أن يطول أدرجت المصالحة في قانون الجمارك، وذلك بموجب قانون المالية لسنة 1992 المؤرخ في 1992/12/18 الذي بمقتضاه حلت المصالحة محل التسوية الإدارية في القسم الثالث الفقرة ب من الفصل الخامس عشر من قانون الجمارك واستبدلت عبارة "التسوية الإدارية" بعبارة"المصالحة" في المادة 265 منه.

ثم أجاز المشرع المصالحة في جرائم المنافسة والأسعار، وذلك بموجب الأمر رقم95-06 المؤرخ في1995/01/25 المتعلق بالمنافسة لا سيما المادة 91 منه في فقرتها الثانية، الملغى والذي حلا محله قانون رقم 04-02 المؤرخ في 2004/06/23 المتضمن تحديد القواعد المطبقة على الممارسات التجارية،في المادة 60 منه.

وتلاها بإجازة المصالحة في جرائم الصرف، وذلك بموجب الأمر رقم 96-22 المؤرخ في

1996/07/09 المتعلق بقمع مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج،لا سيما المادة 9 منه في فقرتها الثانية .

---

[19] المادة 103 من القانون رقم 85-09 المؤرخ في 1985/12/26 المتضمن قانون المالية لسنة 1986.

والملفت للانتباه أن قانون الصيد الجديد الذي صدر في ظل إجازة المصالحة بموجب المرسوم التشريعي رقم94-13 المؤرخ في1994/05/28 تجاهل المصالحة كسبب من أسباب انقضاء الدعوى العمومية مفضلا اللجوء إلى إجراء الغرامة الجزافية.

الفرع الثاني: مبررات المصالحة الإدارية.

على الرغم من الانتقادات التي وجهت إلى نظام المصالحة، فإنه ينطوي على مبررات عملية لا يمكن مضاهاتها ، وعلى مزايا لا يمكن إنكارها بالنسبة للقضاء والإجراءات وتعقيداتها (المبررات العملية) وللدولة وللتحصيل(المزايا الاقتصادية).

أولا- المبررات العملية للمصالحة الإدارية: إن ثمة العديد من الاعتبارات العملية فرضت على الكثير من الدول اللجوء إلى المصالحة بالنسبة لبعض المخالفات قليلة الخطورة على النظام العام وخاصة فيما يتعلق بالمخالفات ذات الطابع الضريبي.

ومن هذه الاعتبارات التي ذكرها الدكتور أحسن بوسقيعة، هي:

- تقليل المنازعات أمام القضاء الذي يشهد تزايدا في القضايا المعروضة عليه وما يترتب على ذلك من إرهاق القضاة ومساعديهم.

- تفادي طول الإجراءات وتعقيدها وما يترتب على ذلك من التراخي في صدور الأحكام و التأخير في تنفيذ العقوبات.

1- تخفيف العبء على القضاء:

تشكو الجهات القضائية من تراكم القضايا نتيجة للتزايد المفرط في عدد الجرائم بسبب ظاهرة التضخم التشريعي في مجال التجريم.

وهذه الظاهرة التي شهدت انتشارا واسعا في عصرنا هي من إفرازات التطور الاقتصادي والرقي الاجتماعي وترقية حقوق الإنسان التي تعرفها مجتمعاتنا، غير أن هذه الحركة نحو التجريم لم تواكبها زيادة في عدد القضاة ومساعديهم ولا في عدد المنشآت وتجهيزاتها مما أنجر عنه اختلال في نشاط القضاء وهو الأمر الذي تعاني منه العدالة الجزائرية.

مما حذا التشريعات الحديثة إلى البحث عن بدائل للعدالة الجنائية وذلك إما بإخراج الجرائم قليلة الأهمية من نطاق القانون الجنائي إلى نطاق القانون الإداري وهو ما يعرف باتجاه « الردة على التجريم » « Décriminalisation » وإما بتخيير المخالف بين التسوية القضائية والتسوية الإدارية لمخالفته.

وتعتبر ألمانيا من الدول الرائدة في سلك النهج الأول حيث يعود مسلكها هذا إلى منتصف القرن السادس عشر(16).

فقد نشأت في تلك الفترة من الزمن فكرة في المعاملة بين الجرائم التي تقع على المجني عليهم من الأفراد والتي تقع بالمخالفة برفاهية المجتمع فكانت الطائفة الأولى من الجرائم من اختصاص المحاكم بينما الطائفة الثانية من اختصاص السلطات المحلية، يصدر البوليس بصددها غرامة إدارية وهذا النوع من الجرائم أصبح منذ سنة 1929 جرائم إدارية.

وتعتبر فرنسا من البلدان الرائدة في تخيير المخالف بين التسوية القضائية والتسوية الإدارية لمخالفته.

يعرف التشريع الفرنسي منذ سنة 1926 نظامي الغرامة الجزافية وغرامة الصلح وقد تخلى المشرع عن هذه الأخيرة بموجب القانون رقم72-05 الصادر في:03-01-1972.

ولقد ورثت الجزائر عن التشريع الفرنسي نظامي الغرامة الجزافية وغرامة الصلح فنص قانون الإجراءات الجزائية الصادرة في:1966/06/08 على الإجراء الأول في المادتين392-393 منه، بينما نص على الإجراء الثاني في المواد من 381 إلى 391.

ولكن على الرغم من المزايا التي يضمنها كل من نظامي الغرامة الإدارية والغرامة الجزافية، تبقى المصالحة السبيل الأمثل لتخفيف العبء على القضاء لرحابة مجالها وطابعها الودي[20]، لذلك فإن الإدارة التي تلجأ دائما إلى القضاء تعتبر إدارة فاشلة وتفقد هيبتها وصورتها، وبالتالي يصبح القاضي هو المحصل للضريبة وليس الإدارة.

1- تفادي طول الإجراءات وتعقيدها:

الأصل أن تنتهي الدعوى الجنائية بحكم بات فيها بعد محاكمة عادلة تتوفر فيها كافة الضمانات الإجرائية الجنائية، كما أن النيابة العامة هي المختصة دون غيرها برفع الدعوى الجنائية، أو إقامتها أمام القضاء، وسواء تعلق الأمر بتحريك الدعوى الجنائية أو رفعها، فإن النيابة العامة لا تملك أن تتنازل عن حقها في ذلك بالمصالحة مع المتهم[21]، وهذا الحضر المفروض على النيابة مستمد من مبدأ عدم قابلية الدعوى الجنائية للتنازل عنها(Indisponibilite)، ذلك أن الدعوى الجنائية تتعلق بمصلحة المجتمع لا بمصلحة النيابة العامة، وما دام الوضع على هذا النحو فلا تملك التنازل عنها[22]، إلا في الحالات التي يحددها القانون، كجرائم التهريب الجمركي، وجرائم النقد، فإن خالفت ذلك فإنها تكون قد خرجت عن حدود تمثيلها للمجتمع وكان تصرفها بالتالي باطلا[23].

ولكن لوحظ أنه في بعض القضايا ذات الطبيعة الخاصة، أن الإجراءات تطول فيها فتتكبد الدولة نفقات باهظة كما تستنفذ جهدا كبيرا من القضاء بل ويضيف بها المتقاضون أنفسهم، لما تسببه لهم من مضيعة لأوقاتهم وتكاليف مادية يتحملون بها، فضلا عن أن وقوفهم موقف الاتهام أمام السلطات القضائية ينال من كيانهم الأدبي في المجتمع.

لذلك، لجأت بعض التشريعات إلى نظام المصالحة مع المتهم لقاء مبلغ معين يدفعه، تبسيطا للإجراءات في بعض الجرائم من فئتي المخالفات والجنح.

وبموجب هذا الصلح يتنازل المجتمع عن سلطته عن العقاب، وقد وصفت محكمة النقض الصلح بأنه «بمثابة نزول من الهيئة الاجتماعية عن حقها في الدعوى الجنائية مقابل الجعل الذي قام عليه الصلح »[24].

وإذا كانت الاعتبارات السالفة الذكر هي التي دعت إلى اعتماد المصالحة، فإن المزايا الاقتصادية التي يحققها هذا الإجراء كان دعما لها، كما سيأتي بيانه فيما يلي.

---

[20] د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 45.

[21] Bouzat (P) et Pinatel (J), traite de droit pénal et criminologie, Dalloz, 1979 , T.2 N° 1068, P.1019. (نقلا عن د. مدحت محمد إبراهيم، المرجع السابق, ص 9)

[22] Dupre (J-F) , La Transaction en matière Pénal, Thèse, Nancy, 1975, éd, Litec, Préfac, Faure, P.5 (نقلا عن د. مدحت محمد إبراهيم : المرجع السابق, ص 9)

[23] Giudicelli Delag (G), Droit Pénal Des Affaires, 4 éd, 1999, P.100.

[24] د. مدحت محمد إبراهيم, المرجع السابق, ص 10.

ثانيا- المزايا الاقتصادية للمصالحة الإدارية:

إن تنمية الموارد المالية للدولة كما يقول الدكتور أحسن بوسقيعة في كتابه القيم «المصالحة في المواد الجزائية بوجه عام وفي المادة الجمركية بوجه خاص » هي الوظيفة الأساسية للإدارات المالية ومن ثمة فلا غرابة أن يحتل تأمين تحصيل الموارد المالية صدارة اهتمامها.

والثابت أن المصالحة من الوسائل التي تضمن بلوغ هذا الهدف لما تحققه من تخفيف العبء المالي على الدولة ومن نجاحه في تحصيل الموارد.

1- تخفيف العبء المالي على الدولة: يشكوا المتقاضون عادة من بطء الإجراءات القضائية وتعقيدها وما يترتب عليهما من تأخير في الفصل في القضايا المطروحة على القضاء خاصة في المسائل الجزائية و أثقال كاهل المتقاضي بالمصاريف القضائية والنفقات المرتبطة بها.

ورغم أن إدارة الجمارك[25]، أو إدارة الضرائب، وأي إدارة مالية أخرى، بصفتها ممثلا للدولة معفاة من الرسوم القضائية فان لجوئها إلى القضاء تترتب عليه نفقات تتحملها خزينة الدولة سواء عند مباشرتها الدعوى أو أثناء سيرها أو عند تنفيذ الأحكام والقرارات القضائية فضلا عن الأتعاب التي تدفعها إلى محاميها عند الطعن بالنقض إذ تشرط المادة 505 من ق.إ.ج أن تكون عريضة الطعن صادرة عن محامي مقبول لدى المحكمة العليا، هذا بالإضافة إلى الوقت والجهد اللذين يبذلان في متابعة المتهمين.

وإذا كانت النفقات القضائية يحكم بها على المتهم إذا ثبتت إدانته فإن الحكم لا يثبت مدى إعسار أو يسار المتهم الأمر الذي لا يضمن للدولة إمكانية استيفاء تلك الحقوق كاملة وفي وقت مناسب[26].

ومما لاشك فيه أن المصالحة تحقق تخفيف العبء على الموارد المالية للدولة إذ تختصر مدة الفصل في القضايا فتقل بذلك نفقات الأجهزة القضائية والتنفيذية مما يمكن الدولة من توجيه الفائض من مواردها إلى قطاعات أخرى كما وتسمح المصالحة للإدارة الاستغلال الأمثل لمواردها البشرية فتركز مجهودات أعوانها على نشاطات تعود عليها بفائدة أكبر.

ومن جهة أخرى فإن المصالحة من شأنها أن تمكن الدولة الحصول على المبالغ المستحقة للإدارة المتملص من دفعها دون اللجوء إلى التقاضي لما يوفر لها الجهد والوقت فتضمن لها بذلك النجاعة في التحصيل.

2- النجاعة في التحصيل: إذا كان المتقاضي يشكو من البطء في الفصل في القضايا فإنه في أكثر من عدم تنفيذ الأحكام والقرارات القضائية.

وشكلت تلك المسألة هاجسا لدى مختلف الوزراء الذين تعاقبوا على وزارة العدل منذ الاستقلال فكانت دائما في صدارة انشغالهم وانتهى الأمر في سنة 1991 إلى إخراج مهمة التنفيذ من صلاحيات جهاز القضاء فعهد بها إلى محضرين يعملون لحسابهم(بموجب القانون رقم 91-03 المؤرخ في1991/01/08 المتعلق بتنظيم مهنة المحضر).

وفي هذا المجال، ارتأينا التركيز على المادة الجمركية لما يثير فيها تحصيل الحقوق من صعوبات.

---

(25) المادتان 278 و279 من ق. الجمارك.

(26) (F).Boulan, La transaction douanière, étude de duit pénal douanier, aun. Fac. Dr .Aix en provence, 1969, P.223. (نقلا عن د.أحسن بوسقيعة, المرجع السابق, ص 49 وما بعدها)

فإذا كانت إدارة الجمارك طرفا ممتازا في الدعوى القضائية زودها المشرع بوسائل غير مألوفة في القانون الخاص فضمن لها تحصيل حقوقها ولو بالإكراه إذ بإمكانها أن تصدر أوامر بالإكراه قصد تحصيل الحقوق والرسوم والغرامات والمبالغ الأخرى المستحقة لها(المادة262 ق.جمارك) فإن ذلك لم يجعلها بمنأى عن المشاكل التي يتخبط فيها المتقاضي من البطء في الفصل إلى عدم تنفيذ الأحكام والقرارات القضائية.

فبالرجوع إلى إحصائيات إدارة الجمارك يتبين أن متوسط الفصل نهائيا في القضايا الجمركية يدور حول سنتين فيما يستغرق التنفيذ سنتين أخريين.

~~ولا يضمن التنفيذ~~ تحصيل كل مستحقات إدارة الجمارك إذ لا تتجاوز نسبة التحصيلات [illegible]%.وإذ علمنا أن نسبة القضايا المحالة إلى القضاء ضخمة مقارنة بما هو عليه في البلدان الأخرى يترسخ لدينا الاعتقاد بأن اللجوء إلى المصالحة ضروري بل حيوي لإدارة الجمارك، فعلى سبيل المثال وخلال سنة1987 حرر في تونس 37000 محضر إثبات مخالفة جمركية سويت منها95% عن طريق المصالحة فيما أحيلت **5%** منها إلى القضاء[27].

وفي نفس الفترة حرر في فرنسا109.300 محضر إثبات مخالفة جمركية سويت منها 98% عن طريق المصالحة وأحيل منها 2 % فقط إلى القضاء[28] وهذه النسبة تكاد تكون مستقرة منذ سنة1980 مع الإشارة إلى أن عدد كبير من هذه القضايا الأخيرة يسوى عن طريق المصالحة أثناء سير الدعوى أمام القضاء، ففي سنة 1980 سوي بهذه الطريقة 1.8% من2% المحالة أمام القضاء.

أما في الجزائر وخلال نفس الفترة أي سنة 1987 فقد حرر 19.592 محضر إثبات مخالفة جمركية سويت منها عن طريق المصالحة الإدارية 15010 مخالفة أي نسبة 76.6% فيما أحيلت البقية ونسبتها 23.4% إلى القضاء (إحصائيات إدارة الجمارك لسنة 1987).

غير أن نسبة القضايا المصفاة عند طريق التسوية الإدارية عرفت تراجعا كبيرا خلال العشرية الأخيرة (1990-2000) إلى أن نزلت إلى حوالي40 %في سنة 2000، وهي الفترة التي صادفت إحلال المصالحة الجمركية محل التسوية الإدارية التي من المفروض أن تكون حافزا قويا لمضاعفة نسبة القضايا المصفاة عن طريق هذا الإجراء.

وبوجه عام، لم تتعد نسبة القضايا المصفاة عن طريق المصالحة خلال العشرية الأخيرة (1990-2000)، نسبة 50 %. [29]

ومن جهة أخرى، تشكل جل المخالفات الجمركية اعتداءات على مال الدولة وقد جعل المشرع من إدارة الجمارك لوحدها صاحبة الدعوى الجبائية التي تهدف خصوصا إلى تحصيل القواعد والرسوم الجمركية المتملص من دفعها (المادة1/259 ق.جمارك).

ومن أجل ذلك تمارس إدارة الجمارك الدعوى الجبائية وتباشرها أمام المحاكم الجزائية حيث تكون دائما طرفا في جميع الدعاوى التي تقام إما بناء على طلب منها وإما تلقائيا ولصالحها.

فإن رأت إدارة الجمارك وهي صاحبة المصلحة بالنسبة للجرائم الجمركية أن اللجوء إلى القضاء لا يحقق غايتها فمن حقها بل من واجبها أن تتبع هذا الإجراء، وقد تأكد لنا من خلال الإحصائيات التي

---

[27] (A).Cissé, La transaction en matière pénale, Thèse .Tunis, 1993, P.124.
(نقلا عن د. أحسن بوسقيعة, المرجع السابق, ص 51).

[28] (B).Neel, Les pénalités fiscales et douanières, Economica 1989, P. 356.
(نقلا عن د. أحسن بوسقيعة, المرجع السابق, نفس الموضع).

[29] د. أحسن بوسقيعة, المرجع السابق, ص 51.

ذكرناها سالفا أن سياسة اللجوء إلى القضاء المتبعة من طرف إدارة الجمارك في السنوات الماضية لم تأت بثمارها إما بسبب البطء في الفصل في القضايا الجمركية وإما بسبب عدم التنفيذ الكلي أو الجزئي للأحكام والقرارات القضائية الصادرة لصالحها، وعليه من مصلحتها أن تلجأ للمصالحة مع مرتكب المخالفة بدلا من مقاضاته خاصة وأن هذا الإجراء يسمح لها بتحصيل كل المبلغ المتصالح عليه وبسرعة وبأقل تكلفة وهذا عملا بالحكمة الشعبية القائلة بأن " عصفور في اليد غير من اثنين في الشجرة".

المبحث الثاني

الطبيعة القانونية للمصالحة الإدارية

أثارت مسألة الطبيعة القانونية للمصالحة الإدارية جدلا فقهيا، مرجعه في الأساس أن التشريعات لم تضع تعريفا للمصالحة، الأمر الذي ترتب عليه تعدد التعريفات الفقهية وما استتبعه ذلك من الاختلاف فيما بينهم حول طبيعتها القانونية. وكذلك إدخال نظام المصالحة دفعة واحدة كنظام متكامل بين النصوص المنظمة للإجراءات دون بيان الكثير من القواعد والإجراءات المتعلقة بها، مما أثار مشكلة تكييفها وتصنيفها بين مختلف الموضوعات المنظمة للإجراءات الجزائية...

والحق أن تحديد الطبيعة القانونية لنظام المصالحة الإدارية أهمية بالغة، لما قد يترتب على ذلك من أثار قانونية فالإقرار بالطابع التعاقدي للمصالحة الإدارية لا يعني بالضرورة أنها عقد كما ذهب جانب من الفقه[30]، فليس من الغريب إن وجدت أوجه الشبه بين المصالحة الإدارية والعقد المدني. ولكن هل يصلح هذا مبررا لإضفاء صفة العقد المدني مع المصالحة الإدارية كما ذهب البعض(المطلب الأول) أو صفة العقد الإداري كما يرى البعض الأخر (المطلب الثاني)؟

المطلب الأول

المصالحة الإدارية والعقد المدني

ونقصد بالعقد المدني في هذا المجال، عقد الصلح وعقد الإذعان.

أولا- المصالحة الإدارية والصلح المدني:

1- أوجه التشابه بينهما: عرفت المادة 459 من القانون المدني الجزائري الصلح كالتالي:

---

(30) د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 213.
د. مدحت محمد إبراهيم، المرجع السابق، ص 85-86.

« الصلح عقد ينهي به الطرفان نزاعا قائما أو يتوقيان به نزاعا محتملا، وذلك بأن يتنازل كل منهما على وجه التبادل عن حقه».

يبدو من استقراء أحكام هذه المادة أن أوجه التشابه بين الصلح المدني و المصالحة الإدارية كثيرة سواء تعلق الأمر بشرط الانعقاد أو بالآثار.

أ- من حيث شروط الانعقاد: يكون أحد طرفي المصالحة الإدارية دائما إما شخصا طبيعيا أو شخصا معنويا من القانون الخاص وفي كلتا الحالتين يجب أن تتوفر كل الشروط الواجب توافرها في عقد الصلح المدني.

إن أساس الصلح كسائر العقود الرضائية هو الرضاء ويتمثل في الإيجاب المتقدم من أحد الطرفين والقبول الذي يصدر من الطرف الآخر، وحتى يكون الرضاء صحيحا يجب أن يكون سليما صادرا من شخص يتمتع بالأهلية وخاليا من

ففي كلا الصلحين يشترط أن يكون المتعاقد ليس فقط أهلا للتعاقد بل أهلا للتصرف بعوض في الحق المتنازع فيه[31]، وأهلية التصرف اللازمة في الصلحين هي الأهلية الواجبة في عقود المعاوضة لا في عقود التبرع لأن الذي يتصالح لا يقصد التبرع بل يترك جزءا من ادعائه مقابل ما يترك الطرف الآخر، وبناء على ما تقدم لا يكون الصلح صحيحا مع القاصر و المحجور عليه في كل من الصلحين لانعدام أهلية التصرف، وتطبق على الصلحين نفس القواعد المتعلقة بنيابة الشرعية(الولاية، الوصاية، التقديم) والوكالة.

وعيوب الرضا واحدة في الصلحين وهي الغلط في الواقع والتدليس والإكراه وكلها تؤدي إلى إبطال الصلح، ولا يعد في الصلحين الغلط في القانون[32] وكذا الغبن من عيوب الرضا.

ب- من حيث الآثار: تترتب على الصلح المدني والمصالحة الإدارية آثار بالغة الأهمية يشتركان في الاثنين منها:

1-حسم النزاع: يترتب على الصلح المدني حسم النزاع فإن كان خصومة بطلت وإن كان عزما على خصومة سقط الحق في إقامتها ويتمثل أثره في:

- انقضاء الحقوق و الادعاءات التي تنازل عنها كل من المتصالحين.

- تثبيت كل ما اعترف به كل من المتصالحين للآخر من حقوقه.

وهو نفس الأثر الذي نجده في المصالحة الإدارية إذ يترتب عليها انقضاء الدعوى العمومية بالنسبة للجريمة المتصالح فيها ومحو كافة أثار الاتهام.

2- الأثر النسبي: للصلح مدنيا أو إداريا أثر نسبي، فهو مقصور على المتصالحين وبالتالي لا ينتفع به ولا يضار الغير منه.

) الذين Roux) وروكس(Allix) وأليكس(Gassin ولا شك أن أوجه الشبه هاته كما يقول الدكتور أحسن بوسقيعة هي التي جعلت بعض الفقهاء وعلى رأسهم قاسين(يمثلون التيار التقليدي يذهبون إلى اعتبار المصالحة الإدارية الجمركية صلحا مدنيا[33]، ولقد أيدهم في ذلك الدكتور سر الختم عثمان إدريس في بحثه حول النظرية العامة للصلح في القانون الجنائي[34] و اعتبر الصلح في القانون الجنائي مماثل للصلح الذي ينص عليه القانون المدني، فبعد أن سلم بما قال به أليكس وروكس من كون الصلح في القانون الجنائي وخاصة منه الجمركي ينطوي على تنازل تبادلي من قبل الطرفين: الإدارة والمخالف، رد على الرأي الذي ينكر على الصلح صفة التصرف القانوني ويعتبره مجرد عمل قانوني بالمعنى الضيق من الجانبين باعتبار أن نتائجه تتحدد بحكم القانون الذي ينص على إسقاط الدعوى الجنائية ووقف تنفيذ العقوبة وليس لإرادة الأطراف دخل في ذلك.

عقد الصلح تترتب عليه نتائج أخرى لم ينص عليها المشرع وإنما حددتها إرادة الطرفين الإدارة والمخالف مما يدعو لاعتبار هذا الصلح تصرفا « وانتهى إلى القول أن قانونيا من جانبين ولا يقدح في اعتباره كذلك قيام المشرع بتحديد الآثار الجنائية لهذا الصلح ذلك لأن إسقاط الدعوى الجنائية ووقف تنفيذ العقوبات المقضي بها هو تعبير عن تنازل المجتمع عن حقه في معاقبة أمثال هؤلاء المخالفين الذين يؤدون التزاماتهم المالية للدولة، وذلك تقديرا من المشرع لاعتبارات قدر أهميتها سواء بالنسبة للمخالف أو بالنسبة للجهة الإدارية المعنية».

---

(31) ~~المادة 460 من ق. م.~~

(32) المادة 465 من ق. م.

(33) د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 216.

(34) د. سر الختم عثمان إدريس، النظرية العامة للصلح في القانون الجنائي، رسالة دكتوراه، القاهرة، 1979، ص 182 – 183 (نقلا عن الدكتور أحسن بوسقيعة, ص 219).

الصلح في القانون الجنائي عقد مدني بحت تترتب عليه «وخلص إلى أن آثار جنائية استثناء من مبدأ تحريم الصلح في المسائل الجنائية. أجازه المشرع وأيده الفقه لاعتبارات لها أهميتها في تحقيق المصلحة العامة وبذلك يختص القضاء المدني وحده بالفصل في المنازعات التي تنشأ بسببه» .

لم يتقبل جمهور الفقهاء النظرية التقليدية وأكد بعضهم أن الصلح في المسائل الجزائية عموما والجرائم الجمركية خصوصا لا يعتبر صلحا حقيقيا بحسب مفهوم الصلح في القانون المدني إذ يرى هؤلاء أن الامتيازات المتبادلة بين الطرفين وهي العنصر الأساسي في عقد الصلح لا محل لها في الصلح في المسائل الجزائية لأن المتهم في رأيهم عندما يوافق على الصلح لا ينوي في الواقع أن يمنح الإدارة امتيازا لأنه يقبل إذا رجح أنه مذنب وذلك ليحصل على تخفيف العقوبات التي توقع عليه أما إذا كان يعتقد في براءته فهو لن يوافق على الصلح وإنما يطلب تقديمه للمحكمة[35].

2- أوجه الاختلاف بين المصالحة الإدارية والصلح المدني: إن أوجه الخلاف بين المصالحة الإدارية والصلح المدني جوهرية لأنها تتعلق بالأركان الأساسية التي يقوم عليها الصلح وهي:

النزاع، نية إنهاء النزاع، التنازلات المتبادلة، وهذه الاختلافات على قوتها كما سنرى من شأنها أن تنفي صفة الصلح المدني عند المصالحة الإدارية.

أ- من حيث النزاع: كما ذكرنا سابقا أن المادة 495 من القانون المدني الجزائري عرفت الصلح المدني كعقد ينهي به الطرفان نزاعا قائما أو يتوقيان به نزاعا محتملا.

وتبعا لذلك يكون النزاع في الصلح المدني قائما أو محتملا، وبالمقابل يكون النزاع في القانون الجزائي قائما بالضرورة لأنه النتيجة المباشرة والمؤكدة للمخالفة.

يكمن الاختلاف الأساسي بين الصلحين في النزاع المحتمل، ففي القانون المدني يمكن أن يكون النزاع المحتمل منتظرا فقط ونأمل أن لا يحدث بل ونسعى من أجل تفاديه وفي أغلب الأحيان لا يحدث النزاع فالمتعاقدون يحتاطون دائما لذلك.

ويختلف الأمر تماما في القانون الجزائي ذلك أن المخالفة تكون في الغالب مثبتة بمحضر وتأتي الإجراءات الإدارية اللاحقة لها لتأكيدها، وبالتالي لا يكون هناك مجال للحديث عن النزاع المحتمل لأن النزاع قائم، وفي هذا الصدد يقول الأستاذ دوبريه(Dupré)[36] فحتى إذا كانت المخالفة واضحة المعالم فإن الإدارة تملك في أغلب الأحيان الأدلة والقرائن الكافية لإقامة الدعوى الجزائية، وفي هذه الحالة أيضا يكون النزاع قائما، مضيفا أن الأدلة في الجرائم الجمركية على وجه الخصوص متعددة وتقبل بسهولة سواء في النصوص أو على مستوى القضاء.

فقد يكون الدليل على سبيل المثال إقرار المخالف بالجرم المنسوب إليه عندما يتعهد بتفويض أمره إلى السلطة الإدارية، وقد يكون أيضا التصريحات التي يدلي بها المخالف بمناسبة إقامة دعوة أخرى

---

[35] Causse, La Transaction en matière pénale, Toulouse, 1945, P. 32
(نقلا عن د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق،ص 219-220).
[36] (J).(F) Dupré, La transaction en, matière pénale, litec, 1977, P.17.
(نقلا عن د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 220).

مماثلة ضده أو مرتبطة بالدعوى أو مزدوجة، وأستشهد في ذلك بقرار " فراندوا Arrêt ferrando" [37] الصادر عن محكمة النقض الفرنسية في 1969/02/20، وفيه اعتمدت الغرفة الجنائية على الأركان المادية للجريمة الاقتصادية المتمثلة في بيع وشراء دون فواتير أو بفواتير مزورة لتثبيت الجريمة الضريبية.

ونشير هنا أن الجريمة الأولى – الاقتصادية- سويت بالصلح وانقضت تبعا لذلك الدعوى العمومية فيما يخصها، ومع هذا قضي بأن العناصر المستخلصة من المصالحة الاقتصادية تبقى قائمة واعتبرتها الغرفة الجنائية عناصر مكونة للجريمة الضريبية.

ويضيف قائلا أنه في حالة عدم تنفيذ الصلح أو فسخه أو بطلانه فإن العناصر المستخلصة من المصالحة وخاصة منها الإقرار بالمخالفة تبقى قائمة وصالحة للاستعمال في صلح جديد وبذلك فإن المصالحة الإدارية لا تعرف النزاع المحتمل فالنزاع في هذه المسائل يكون دائما قائما.

وفي نفس الاتجاه يقول" نزاريوNazrio "بخصوص المصالحة الجمركية إن هذه الأخيرة لا تقبل أن يكون الحق محل الصلح مشكوكا فيه مضيفا أنه إذا كان بالإمكان التصالح في مخالفة لم يتم بعد التأكد من ثبوتها بصفة قطعية فإن مثل هذه الحالة نادرة جدا، فعادة ما ينصب الصلح الذي يتم قبل صدور حكم نهائي على مخالفات كانت محل معاينات مادية ملزمة للقضاء تؤدي لا محال إلى عقوبات لا تملك المحكمة التخفيض منها[38] .

نستنتج مما سبق أن المصالحة الإدارية تستوجب أن يكون النزاع كائن أو وجد فيما سبق وليس فقط محتمل الظهور أو يمكن استشفافه، هذا على عكس الصلح المدني الذي كما رأينا يمكن أن يكون فيه النزاع محتملا ويكون للصلح فيه دور واقي، وهنا يكمن الاختلاف الأساسي بين الصلح والمصالحة الإدارية.

وبالإضافة إلى الاختلافات في تعريف الصلح توجد اختلافات أساسية أخرى بين الصلح المدني والمصالحة الجزائية بخصوص محل النزاع ذاته.

رأينا فيما مضى أن أي نزاع يمكن أن يكون محل الصلح في القانون المدني مهما كان الحق متنازع فيه و أيا كانت ترتيباته وصحته ومداه.

ويعرف مبدأ حرية التصالح هذا بعض القيود ترجع إلى مجال التعامل القانوني والنظام العام، ولعل أهم هذه القيود هو عدم جواز الصلح في الدعوى العمومية التي لا يمكن أن تكون محل المصالحة سواء من قبل النيابة العامة أو من قبل أي شخص آخر.

وبالمقابل فإن المصالحة الجزائية لها طابع استثنائي وهي مقيدة إذ لا يسمح بها إلا في حالات محصورة ينص عليها القانون صراحة، والمصالحة الجزائية على ضيق نطاقها تنصب على الدعوى العمومية التي لا يجوز فيها الصلح المدني رغم مجاله الواسع.

---

[37] Arrêt Ferrando, Crim.20 Fex 1969 : Bull. crim N° 88, (M) plagniol, (G) Ripert et savatier, Traité pratique de droit civil et de jurisprudence, T.X1, 1932, P. 1014.

(نقلا عن د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق،ص 221).

[38] Nazario et hoguet, Cours de contentieux douanier (école nationale de douanes.) N° 574

(نقلا عن د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 221).

ومن هنا نستخلص مرة أخرى البون الشاسع الذي يفصل الصلح المدني عن المصالحة الإدارية وقد عبر الأستاذ دوبريه عن هذا الرأي خير تعبير عندما قال: «إن مجال الصلح في القانون المدني رحب غير أنه موصد أمام الدعوى العمومية وبالمقابل فإن مجال المصالحة الجزائية ينحصر في الدعوى العمومية فحسب». [39]

ب) من حيث نية الأطراف: يجب أن تكون نية الطرفين في الصلح المدني حسم النزاع بينهما سواء بإنهائه إذا كان النزاع قائما أو بتوقيفه إذا كان محتملا، وليس من الضروري أن يحسم الصلح جميع المسائل المتنازع فيها، فقد يتناول الصلح البعض منها فيحسمها ويترك الباقي لتبت فيه المحكمة[40] ويجوز للطرفين أن يتصالحا حسما للنزاع ويتفقان على استصدار حكم من المحكمة بما تصالحا عليه فيوجهان الدعوى على هذا الأساس حتى تصدر المحكمة الحكم المرغوب فيه(jugement d'expédien.) فيكون هذا صلحا بالرغم من صدور الحكم

يكون أطراف الصلح المدني مبدئيا على قدم المساواة وقصدهم واحد، فإذا كان النزاع قائما فكل واحد من الأطراف يرغب في تجنب المحاكمة على أساس أن الصلح يعد أكثر مصلحة بالنسبة لهم لما يوفر لهم من تفادي الإجراءات الطويلة المعقدة وتكاليفها، أما إذا كان النزاع غير قائم أي أنه محتمل فقط فإن الرغبة المشتركة للأطراف هي تجنب النزاع، وفي كلتا الحالتين يعتقد كل واحد من الأطراف أنه المستفيد من الصلح.

وعلى عكس ذلك، لا يكون أطراف المصالحة الإدارية على قدم المساواة إذ من الصعب تمثيل مركز مرتكب المخالفة بمن يملك سلطة ملاحقته، كما أن قصد الإدارة من إجراء المصالحة يختلف تماما عن قصد المخالف فالأولى تسعى إلى حفظ ملف الدعوى نهائيا[41] أما الثاني فيسعى إلى تفادي المحاكمة لوضع حد لنتائج المخالفة.

ج) من حيث التنازلات المتبادلة: يتعين على كل طرف ما أطراف الصلح المدني أن يتنازل على وجه التبادل، عن حقه، ذلك أن الصلح يقتضي التضحية من الجانبين، وهذا ما يميزه عن التسليم بحق الخصم (acquiesçemen) وعن ترك الإدعاء(Désistement)، ففي التسليم بالحق وفي ترك الإدعاء حسم للنزاع أيضا ولكن بتضحية من جانب واحد في حين أن الصلح يتطلب كما أسلفنا تضحية من الجانبين.

يكون طرفا الصلح كما رأينا، على قدم المساواة يفرض الصلح على كل منهما تنازلات متبادلة تكو ن في الغالب متوازنة، كما أن هذه التنازلات تكون ذات طابع رضائي.

وعلى عكس ذلك يكون طرف المصالحة الإدارية في موقعين غير متكافئين تكون الكفة فيهما لصالح الإدارة، فتبادل التنازلات التي تشكل أساس الصلح المدني لا وجود له في الواقع في المصالحة الإدارية، وإذا كان من الجائز أن يتناقش الطرفان فإنه من المسلم به إن للإدارة كل السلطات لفرض إرادتها على المخالف الذي لا يملك إلا أن يخضع لشروط الإدارة فيسلم من المتابعة أو يرفضها فيساق به أمام القضاء، والإدارة فضلا عن ذلك تعرف جيدا أنه في حالة عدم تمام المصالحة فإن النيابة العامة وقضاة الحكم كلا فيما يخصه سيكونون في أغلب الأحيان إلى جانبها، وهذا الأمر لا يخفى على المخالف الذي لا يجهل المخاطر التي تنتظره إذا لم تتم المصالحة فهو يعرف أنه في حالة إحالته على القضاء الجزائي سيتعرض لعقوبة مالية يفوق مبلغها في الغالب مبلغ المصالحة بالإضافة إلى عقوبات السالبة للحرية، وفي مثل هذه الظروف فمن غير اللائق أن نتكلم عن التنازلات المتبادلة، فالحقيقة أننا أمام "تنازل" صادر عن طرف واحد هو الإدارة.

ونشير في هذا الصدد إلى أن القوانين الجزائرية التي تجيز المصالحة الإدارية تتكلم كلها عن المصالحة التي تمنحها الإدارة إلى الأشخاص الذين يطلبونها، وهذا يوحي بدوره أن الإدارة والمخالف ليسا على قدم المساواة، فالثاني يطلب والأول يمنح وشتان بين من يطلب ومن يمنح، وهذا ما ذهب إليه الأستاذ دوبريه" Dupré الذي يرى "» أن بين الصلح في القانون المدني والصلح في القانون الجنائي فرقا شاسعا، مضيفا »أن الصلح في القانون الجزائي يمنحه طرف هو الإدارة ذات السلطة في مواجهة شريك ارتكب مخالفة يسيطر على العقد إن كان ثمة عقد مصدره إجرامي «[42]، كما أن الصلح الجزائي» وطبيعته قمعية في حين أن الصلح المدني يغلب عليه الطابع التعاقدي، وخلص إلى القول بأن تنازل الإدارة رضائي أما تنازل المخالف فهو قسري.

ويرى الأستاذ أحسن بوسقيعة أن الرأي القائل بوجود تنازلات متبادلة بين طرفي المصالحة الجمركية على أساس أن الإدارة تتخلى عن رفع الدعوى الجزائية مقابل تخلي المتهم عن حقه في المحاكمة، هو رأي مرفوض لسبب بسيط وهو أن مثول المخالف أمام المحكمة ليس امتيازا بالنسبة إليه، فهو من جهة لا يملك بما يدرأ عنه التهمة لأن المحاضر الجمركية لها قوة إثباتية من المتعذر مناقشتها فهي صحيحة بالنسبة للمعاينات المادية، التي تنقلها إلى أن يطعن فيها بالتزوير عندما يحررها

---

[39] Dupré, op.cit. , P. 175 (نقلا عن د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق،ص 222).

[40] Plagniol , Ripert et savatier, op.cit. , 1565. (نقلا عن د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 222)

[41] Nazario, op.cit., N° 575 (نقلا عن د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 223).

[42] Dupré, op.cit., P. 177 (نقلا عن د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص224)

موظفان تابعان لإدارة عمومية وهي صحيحة بالنسبة للتصريحات المسجلة فيها إلى أن يثبت العكس (المادة 254 من ق. الجمارك)، كما لا يجوز تبرئة المخالف استنادا إلى نيته (المادتين 281و282 من ق.الجمارك)، وهو من جهة أخرى لا ينتظر الرأفة من المحكمة لأن القضاة لا يجوز لهم التخفيف من الحقوق والعقوبات المنصوص عليها في القانون[43].

وبالتالي فإن المخالف يجد فائدته أكثر في المصالحة لأنها تجنبه على الأقل العقوبة السالبة للحرية كما أنها لا تعد سابقة قضائية، بالإضافة إلى ما قد تسعفه به الإدارة من تخفيض في العقوبات المالية...

وفوق هذا كله فإن المصالحة تخفف عنه تكاليف التقاضي(أتعاب الدفاع، المصاريف القضائية..) ولذا فإن لجوء المخالف للمصالحة الإدارية لا يعد تنازلا من قبله لصالح الإدارة.

وبالمقابل يرى الدكتور أحسن بوقيعة وهو محق في ذلك أن الإدارة بقبولها المصالحة الإدارية فإنها تتنازل عن حقها في الحصول على العقوبات المالية كاملة غير منقوصة لأنها تعلم أن طلباتها ستحول بفعل القضاء إلى أوامر.

فالفائدة الوحيدة التي تجنيها الإدارة عندما تمنح المصالحة هي السرعة في تحصيل أكيد لمستحقاتها كاملة أو منقوصة، فالتنازل إذن ليس متبادلا وإنما هو من جانب الإدارة فقط[44] .

ثانيا- المصالحة الإدارية وعقد الإذعان:

1-أوجه التشابه بين المصالحة الإدارية وعقد الإذعان:

الأصل في التعاقد حرية كل طرف في المناقشة و المساومة، ولكن هناك نوعا من العقود يضع فيه أحد الطرفين شروط العقد وللطرف الثاني إما أن يقبلها جملة، أو يرفضها جملة، ومن هنا يكون قبوله أقرب إلى التسليم والإذعان منه إلى الرضا السليم.

ويتميز عقد الإذعان[45](contrat d' adhésion) بصفات أساسية هي:

- أن يتعلق العقد بسلعة أو خدمة ضرورية للجمهور، بحيث لا يستطيع النـاس الاستغناء عنها، في حياتهم، كما هي الحال في توريد المياه والكهرباء وكذلك التنقل.

- أن يكون أحد العاقدين محتكرا للسلعة أو الخدمة سواء أكان احتكاره قانونيا أو فعليا.

- أن يقوم مقدم السلعة أو الخدمة بعرضها على الجمهور وفق شروط مقررة سلفا، ولا يقبل نقاشا فيها، والغالب تكن الشروط مطبوعة (عقود نموذجية) وهي في مصلحة الموجب فهي تخفف من مسؤوليته العقدية، وتشدد المسؤولية على الطرف الآخر.

ومن أمثلة عقود الإذعان، منها عقد النقل الذي تبرمه مصلحة السكك الحديدية أو شركات الملاحة و الطيران، وعقد العمل بين الشركات الكبرى والعمال وعقد التأمين، وعقد الاشتراك في الهاتف.

ويتم التعاقد في عقود الإذعان بناء على إيجاب يصدر من مقدم السلعة أو الخدمة، ثم قبول من الطرف المذعن، الذي يتم برضوخه للشروط التي وضعها مقدم الخدمة، أو السلعة دون مناقشة، وقد نص المشرع الجزائري على عقد الإذعان في المادة 70 من القانون المدني بأنه «يحصل القبول في عقد الإذعان بمجرد التسليم لشروط مقررة يضعها الموجب ولا يقبل المناقشة فيها». [46]

---

[43] المادة 282 من قانون الجمارك قبل إلغائها بموجب القانون رقم 98-02 الصادر في 1998.

[44] د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 225.

[45] صاحب هذه التسمية هو الأستاذ السنهوري، والفرنسيون يسمون هذه العقود بعقود الانضمام، لأن من يقبل العقد إنما ينظم إليه دون أن يناقشه وقد ابتدع سالي في كتابه الإعلان عن الإرادة هذه التسمية، والتسمية في اللغة العربية أصح من التسمية في اللغة الفرنسية لأن الإذعان يدل على معنى الإظطرار في القبول بينما الانضمام أوسع دلالة من ذلك إذ يشمل عقد الإذعان وغيره من العقود التي ينضم إليها القابل دون مناقشة.(أنظر: د. عبد الرزاق السنهوري، الوسيط مصادر الالتزام، الجزء الأول، حاشية1، ص 293-294).

[46] يقابلها نص المادة 100 مصري، المادة 100 ق.م ليبي، المادة 101 ق.م سوري، المادة 85 ق.م سوداني.

ونظرا لأن هذا العقد غالبا ما يتضمن شروطا تضر بمصلحة الطرف المذعن الذي لا يستطيع تعديل هذه الشروط، فقد قرر المشرع المدني في بعض نصوصه حماية الطرف المذعن الضعيف بوسيلتين، الأولى تتعلق بسلطة القاضي إزاء الشروط التعسفية التي قد يتضمنها عقد الإذعان[47] والثانية خاصة بتفسير هذا العقد لصالح القابل[48].

وعليه فإن أوجه الشبه بين المصالحة الإدارية وعقود الإذعان كثيرة، فالإدارة تكون في المصالحة الطرف الأقوى فهي في وضعية امتياز الطرف الآخر الذي لا يملك غالبا إلا الإذعان للشروط المفروضة عليه دون أن تكون له إمكانية كبيرة لمناقشتها.

والمصالحة الإدارية كعقد الإذعان، قرارا جاهزا أكثر مما هي اتفاقية تقبل بحرية إذ ينص عليها القانون وتنظمها لوائح تنظيمية ضمن قواعد دقيقة.

-أوجه الإختلاف بين المصالحة الإدارية وعقد الإذعان:

يعود الاختلاف الجوهري بينهما بالدرجة الأولى إلى مصادر كل منهما.

يرجع تفاوت الأطراف في عقد الإذعان إلى الوضعية الاقتصادية فلا توجد عقود الإذعان إلا إذا كان الإيجاب الصادر من متعاقد يحتكر شيئا ضروريا للمستهلك فالتأمينات والنقل والتشغيل تكون في الغالب حكرا على شركات كبرى متخصصة وإذا كان الإجاب في عقد الإذعان دائما فإن الطلب في حد ذاته ثابت ويفرض نفسه أكثر على الفرد، ويسعى القانون من جهة أخرى، إلى حماية الطرف الأكثر ضعفا يحدوه في ذلك القضاء.

أما أطراف المصالحة الإدارية فهم أصلا ليسوا في وضعية واحدة، فالإيجاب ليس دائما، بل هو عكس ذلك استثنائي لأن المصالحة الإدارية تجد مصدرها في مخالفة القانون، وإذا لم تتم المصالحة الإدارية التي تكتسي طابعا استثنائيا يتعرض الطرف الآخر للمتابعة الجزائية وبالتالي حماية المشرع والقضاء للمتعاقدين الأضعف التي نجدها في العقد الإذعان ليس لها ما يبررها في المصالحة الإدارية.وإذا كانت الشروط في الإجراءين محددة مسبقا فإن رفض اكتتاب عقد الإذعان يؤدي في أسوأ الأحوال بالطرف الرافض إلى إبرام عقد آخر من نفس النوع قد يكون أفيد له، في حين أن رفض اكتتاب المصالحة الإدارية يؤدي إلى المتابعة القضائية، فشتان بين الضرورة الاقتصادية والمخالفة.

المطلب الثاني

المصالحة الإدارية والعقد الإداري

أولا – الخصائص المشتركة بين المصالحة الإدارية والعقد الإداري:

من المسلم به فقها وقضاء أن خصائص العقد الإداري ثلاثة هي:

1- أن يكون أحد طرفي العقد شخصا عاما فلا مجال للشك في أن أحد طرفي المصالحة الإدارية شخص من القانون العام فإدارة الجمارك أو إدارة المنافسة و الأسعار أو وزير المالية هي أشخاص معنوية من القانون العام وهي جزء لا يتجزأ من الدولة.

2- أن يتعلق العقد بنشاط المرفق العام وقد حدد مجلس الدولة الفرنسي مفهوم المرفق العام بأنه أي عمل إداري تكون الغاية منه إشباع مصلحة عامة[49]، ولا شك في أن شروط الملاءمة ومنها على وجه الخصوص النجاعة و المردودية والسرعة تصب كلها في خانة المصلحة العامة.

3- أن يتضمن العقد شروطا غير مألوفة في القانون العام وتعتبر في نظر مجلس الدولة الفرنسي شروطا غير مألوفة تلك التي لا نجدها عادتا في العقد المبرم بين الإفراد.

فيما عرفت الشروط غير المألوفة في عقود القانون الخاص بأنها تلك التي تمنح الأطراف المتعاقدين حقوقا وتحملهم التزامات غريبة بطبيعتها عن تلك التي لا يمكن أن يوافق عليها بحرية أي منهم في نطاق القوانين المدنية والتجارية.

---

(47) المادة 110 ق.م.

(48) المادة 212 ق.م.

(49) DE laubadaire , Contrat Administratif, D. Encycl. DR. Adm, N° 16. (نقلا عن الدكتور أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 230)

وبصفة عامة تعتبر شروطا غير مألوفة تلك التي تتضمن منح امتيازات السلطة العامة في مواجهة الطرف المتعاقد معها، ومن أمثلة الامتيازات التي تتضمنها الشروط الاستثنائية غير المألوفة في عقود القانون الخاص الامتيازات والسلطات الآتية:

- حق استعمال إجراءات التصرف الفوري(الدفع الفوري للمبلغ).

- سلطة فسخ العقد بدون إشعار مسبق وبدون تعويض.

- حق ممارسة رقابة استثنائية على تنفيذ العقد.

- تخويل المتعاقد مع الإدارة امتياز تحصيل الرسوم.

وإذا كان توافر الخاصيتين الأولى والثانية في المصالحة الإدارية لا يثير أي إشكال فإن الأمر غير ذلك بالنسبة لتوافر الخاصية الثالثة التي اختلف بشأنها الفقهاء، فهل تتضمن المصالحة الإدارية شروطا غير مألوفة في القانون العام[50] ؟

ثانيا- أوجه الاختلاف بين المصالحة الإدارية والعقد الإداري:

تكمن هذه الاختلافات فيما يلي:

1- للإدارة سلطة التعديل في التزامات وشروط العقد بفرض أعباء إضافية لم تكن واردة في العقد إذا اقتضت المصلحة العامة ذلك، وهذا على خلاف المصالحة الإدارية التي يكون فيها الطرفان ملزمين باحترام شروطها ولا يمكن لأحدهما تعديلها زيادة أو نقصانا.

2- للإدارة سلطة فسخ العقد الإداري بصورة منفردة إذا اقتضت ذلك المصلحة العامة، وتمارس الإدارة هذه السلطة ليس كعقوبة بسبب تقصير خطير ارتكابه المتعاقد معها وإنما كمظهر للسلطة العامة، في حين لا تملك إدارة الجمارك مثلا، فسخ المصالحة إلا إذا أخل الطرف المتصالح معها بالتزاماته التصالحية.

3- للإدارة أيضا عدم تنفيذ التزاماتها، وهذا لا يصلح مبررا لتخلي من تصالح معها عن تنفيذ التزاماته اللهم إلا إذا استحال معه على المتعاقد الآخر تنفيذ التزاماته، وللإدارة كذلك تطبيق عقوبات خاصة بالعقد الإداري تدرج في العقد لمواجهة أي إخلال للمتعاقد عن التزاماته وكل هذه الامتيازات لا نجدها في المصالحة الإدارية.

4- الاختصاص في الفصل في النزاعات الخاصة بالمصالحة الإدارية, فالتسليم بالصفة الإدارية للمصالحة الإدارية يجعل الاختصاص بالفصل في المنازعات التي تنشأ بسببها للقضاء الإداري، وهذه المنازعات عادة ما تتعلق بتنفيذ الالتزامات المترتبة على المصالحة كامتناع الشخص المتصالح مع الإدارة أو عجزه عن دفع المقابل الذي التزم به أو امتناع الإدارة أو عجزها عن الوفاء بالتزاماتها خاصة إذا تضمنت المصالحة تسليم الأشياء المحجوزة، وفي المواد الجمركية مثلا يستبعد القانون صراحة اختصاص القضاء الإداري بالفصل في هذه المسائل وجعلها من اختصاص القضاء المدني وعلى ذلك نصت المادة 273 من ق.الجمارك: «تنظر الهيئة المختصة بالبت في القضايا المدنية في الاعتراضات المتعلقة بدفع الحقوق وتسديدها ... وغيرها من القضايا الجمركية التي لا تدخل في اختصاص القضاء الجزائي»، وكذا المادة 3/168من ق.إ.م.

وهذا ما ينفي على المصالحة الإدارية صفة العقد الإداري.

المبحث الثالث

الصور المشابهة للمصالحة الإدارية

المطلب الأول

المصالحة الإدارية والتحكيم والصلح القضائي

أولا- المصالحة الإدارية والتحكيم:

---

[50] د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص231.

1-تعريف نظام التحكيم: لم يتفق فقهاء القانون الوضعي المقارن حول تعريف موحد لنظام التحكيم، فقد تعددت الاتفاق على طرح النزاع على أشخاص « أقوالهم في هذا الشأن، فقد عرفه جانب من فقه القانون الوضعي المقارن بأنه) ليفصلوا فيه دون المحكمة المختصة أصلا بتحقيقه، والفصل في موضوعه.Arbitresمعينين يسمون محكمين(

). وقد Compromisوقد يكون الاتفاق على التحكيم في نزاع معين بعد نشأته و يسمى عندئذ (مشارطة التحكيم يتفق ~~ذوو الشأن مقدما، وقبل~~ قيام النزاع على عرض المنازعات التي قد تنشأ بينهم
على المحكمين ويسمى الاتفاق عندئذ (شرط التحكيم clause compromissoire («.[51]

ولعل أدق تعريف للتحكيم هو ما قال به جانب آخر من فقه القانون الوضعي المقارن بأنه« الطريق الإجرائي الخصوصي للفصل في نزاع معين بواسطة الغير، بدلا عن الطريق القضائي العام».[52]

وقد نظم المشرع الجزائري التحكيم في المرسوم التشريعي رقم93-09 المؤرخ في1993/04/25المعدل لقانون الإجراءات المدنية رقم66-154 المؤرخ في 1966/06/08 وهذا ما يسمى بالتحكيم الدولي أما التحكيم الداخلي فهو منظم، بنصوص المواد 442-458 من الكتاب الثامن من الباب الأول، أما شروط التحكيم طبقا لنص المادة 442 ق.إ.م سواء تعلق التحكيم بالأشخاص الطبيعية أو المعنوية وهذه الأخيرة تنقسم إلى الأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون الخاص مثل الشركات الوطنية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والتجاري وهذه يحق لها اللجوء إلى التحكيم أما الأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون العام مثل البلدية، الولاية، الدولة والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري لا يجوز لها اللجوء إلى التحكيم طبقا لنص المادة 8/422 ق.إ.م ويكون التحكيم لهذه الفئة سوى في علاقاتها التجارية الدولية.

كما أن الأشخاص الطبيعية لا يجوز لها طلب التحكيم في المسائل المتعلق بالنظام العام أو حالة الأشخاص وأهليتهم تطبيقا لنص المادة 2/442 ق.إ.م . وهذا ما نص عليه القانون المدني الجزائري في المادة45 منه على أنه « ليس لأحد التنازل عن أهليته» والمادة46 منه على أنه« ليس لأحد التنازل عن حريته الشخصية .»

كما أن إجراءات التحكيم تخلق طريقا تبين المحكمين والشخص المكلف بذلك باختلاف طبيعة النزاع، وليست هناك شروط خاصة فإنه لا يمكن تعيين شخص عادي إذا كان النزاع بين أشخاص طبيعية بينها، أما إذا كانت المنازعة بين شركتين من فصيلة واحدة تابعة لوصاية واحدة فإن هذه الوصاية تتولى التحكيم، أما في حالة اختلاف الوصاية لشركتين مختلفتين تتم كل وصاية تعيين محكم وفي حالة الامتناع فإن المشرع الجزائري نص في المادة4/444 من ق.إ.م على أنه «إذا لم يعين أطراف العقد محكمين أو رفض أحدهم، عند المنازعة، أن يعين من قبله محكمين فإن رئيس الجهة القضائية الواقع بدائرتها محل العقد يصدر أمره بتعيين المحكمين على عريضة تقدم إليه» وفي حالة تساوي أصوات المحكمين يعنين محكم مرجح[53].

وعليه فإن أحكام المحكمين فور صدورها تصبح لها الحجية وفي حالة الامتناع على التنفيذ يتم إضفاء عليها الصيغة التنفيذية للحكم بموجب أمر على ذيل عريضة.

---

(51) Rubellin –Devichi : L'arbitrage , nature Juridique.Droit interne et droit international privé Préface de J.vencent .L.G.D.J. Paris .1965, P .9-10.
-(J). Robert et (B) Moreau : L'arbitrage. Droit interne .Droit international prive. 5 eme ed. DALLOZ .1983 .N.1
-(J). Vincent, Guinchard, Gabriel Montagnier, André Varinard : La Justice et ses institution, 3 eme ed. 1991, P .27.
- د. محمود محمد هاشم، النظرية العامة للتحكيم في المواد المدنية والتجارية، دار الفكر العربي، القاهرة، 1990.
- محسن شفيق، التحكيم التجاري الدولي، دروس ألقيت على طلبة الدراسات العليا بكلية الحقوق، القاهرة، 1973 (نقلا عن د. محمود السيد التحتوي، الصلح والتحكيم في المواد المدنية والتجارية، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2003، ص 36-37).

(52) د. وجدي راغب فهمي، مفهوم التحكيم وطبيعته، مقالة منشورة في الدورة التدريبية للتحكيم، كلية الحقوق، جامعة الكويت، 1993/1992، ص3.

د.علي رمضان بركات، خصومة التحكيم في القانون المصري والمقارن، رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في القانون لكلية الحقوق، القاهرة، 1996، ص 14 (نقلا عن د. محمود السيد التحتوي، المرجع السابق، ص 37).

(53) المادة 3/447 والمادة 450 من ق.إ.م.

وبهذا فإن التحكيم هو إنهاء النزاع وديا بعد جلسات ومفاوضات بين الأطراف المعنية للقيام بإجراءات التحكيم وهي عبارة عن معاملة يتم فض النزاع وديا وهذا التحكيم هو مثل اللجوء إلى القضاء ويتم خارج الجهات القضائية وله إجراءات مختلفة مثل:

- شروط اللجوء إلى التحكيم،

- الأشخاص محل التحكيم،

- موضوع التحكيم وشكله،

- إجراءات طرق تعيينهم،

- إجراءات الفصل في المنازعة محل التحكيم،

-انتهاء التحكيم، تنفيذ أحكام المحكمين، طرق الطعن والاستئناف فيه والالتماس[(54)]إلخ..، وهذه النقاط تخرج عن دائرة هذه الدراسة وإنما الإشارة إلى التحكيم للمقارنة مع المصالحة الإدارية وتبيان أوجه الشبه والاختلاف بينها.

ثانيا: أوجه الشبه والاختلاف بين المصالحة الإدارية والتحكيم: هناك عدة نقاط تلتقي فيها المصالحة الإدارية بالتحكيم ويتشابهان رغم الاختلاف الجوهري في التسمية والإجراءات.

1- من حيث الخصومة: تهدف المصالحة الإدارية إلى انتهاء المنازعة الإدارية بطريقة ودية رضائية بين أطراف الخصومة وتكون دائما الإدارة طرفا فيها، كما يهدف التحكيم إلى إنهاء النزاع

والتسوية عن طريق تعيين محكمين بطريقة ودية لفض النزاع يتفق على تعيينها أطراف الخصومة، ولكن قد يكون أطراف التحكيم أشخاصا طبيعيين طبقا لأحكام المادة 1/442 من ق.إ.م وقد يكون أحد طرفيه أشخاص معنوية خاضعة للقانون الخاص وهي الشركات الوطنية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والتجاري أو أشخاصا معنوية خاضعة للقانون العام وهي، الدولة، الولاية والبلدية والمؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية والتي لا يجوز لها التحكيم سوى في علاقاتها التجارية الدولية طبقا لمادة 3/442 من ق.إ.م .

2-من حيث الأطراف: يتفق التحكيم والمصالحة الإدارية في أنه لا يجوز إجراؤهما ممن كان فاقدا الأهلية والمجنون والمعتوه و المحجور عليه وممن تنعدم أهلية الأداء عندهم، كما أنه في التحكيم لا يجوز المنازعة حول حالة الأشخاص وأهليتهم ولا في المسائل المتعلقة بالنظام العام[(55)].

والمصالحة الإدارية تستوجب أن يكون ممثل الإدارة الذي يجري المصالحة مع مرتكب المخالفة موظفا مختصا قانونا، ذلك أن صحة المصالحة مشروطة بمدى اختصاص ممثل الإدارة ومن ثم تبطل المصالحة التي يجر بها موظف غير مختص أو تجاوز حدود اختصاصه.

3-حسم النزاع دون منازعة قضائية: إن المصالحة الإدارية والتحكيم في كل منهما الهدف منه حسم النزاع دون حكم قضائي ويهدفان إلى تحقيق غاية واحدة وهي تفادي عرض النزاع على القضاء.

ففي المصالحة الإدارية غالبا ما تنعقد قبل إخطار السلطات القضائية فتبرم المصالحة بمجرد معاينة المخالفة من قبل الإدارة أو عناصر الشرطة القضائية وقد تبرم أيضا بعد تحرير محضر على ذلك.ويرتب على المصالحة التي تتم في هذه المرحلة من الإجراءات حفظ القضية على مستوى الإدارة بحيث تحتفظ الإدارة بالملف كوثيقة إدارية ولا ترسل أية نسخة منه إلى النيابة.

وأما فيما يتعلق في تسوية النزاع عن طريق التحكيم فإنه يفترض فيه سواد روح التفاهم وتبادل الثقة بين طرفي النزاع ونية الامتثال الرضائي للحكم الذي سيصدره المحكم وعدم الطعن فيه.

ولكن هذا ليس سوى افتراض نظري، لأن أغلبية أحكام التحكيم لا تنفيذ سوى بعد اللجوء إلى القضاء لوضع الصيغة التنفيذية عليها أو مراجعتها، لذلك يشترط كي تصبح هذه الأحكام قابلة للتنفيذ الجبري أن يودع أحد المحكمين الحكم التحكيمي لدى أمانة ضبط الجهة القضائية المختصة خلال الثلاثة (3) أيام التالية لصدور الحكم، وأن يصدر رئيس الجهة القضائية

---

(54) أ. بوبشير محند أمقران، قانون الإجراءات المدنية (نظرية الدعوى-نظرية الخصومة-الإجراءات الاستثنائية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 377 وما بعدها.
أ. فضيل العيش، الصلح في المنازعات الإدارية، منشورات مؤسسة الشروق للإعلام والنشر، بدون تاريخ نشر، ص 56.

(55) المادة 2/442 من ق.إ.م.

المختص أمرا بذيل أو بهامش أصل الحكم، والذي يتضمن الإذن لأمين الضبط بتسليم نسخة رسمية منه ممهورة بالصيغة التنفيذية[56] (المادة 453 من ق.إ.م).

وبذلك يتأكد لنا أن المصالحة الإدارية تتميز عن التحكيم رغم التشابه الذي بينهما، مما يؤكد خصوصيتها بالنسبة لإجراء التحكيم، فكيف الأمر يا ترى بالنسبة للصلح القضائي ؟ هذا ما سنبحثه في النقطة التالية.

ثانيا-المصالحة الإدارية والصلح القضائي:

إن الصلح القضائي هو ذلك الصلح الذي يقع بين الخصوم في دعوى مرفوعة بينهم أمام القضاء، وقد تصدق عليه المحكمة[57]، أي أن الصلح يتم تحت إشراف القاضي، وقد نص المشرع الجزائري في المادة17 من قانون الإجراءات المدنية على أنه « يجوز للقاضي مصالحة الأطراف أثناء نظر الدعوى في أية مادة كانت»[58].

وما يهمنا في هذا المجال هو عدم الخلط بين المصالحة الإدارية والصلح في المنازعات الإدارية، فالصلح المسموح به في المنازعات الإدارية محدد ومنظم في المادة169-3 من قانون الإجراءات المدنية يعني تسوية الخلاف القائم بين الإدارة والمواطن خارج الخصومة الإدارية لكن داخل الجهاز القضائي[59].

ويقول الدكتور خلوفي رشيد في كتابه "قانون المنازعات الإدارية[60]" أن إبقاء المشرع لإجراء عملية الصلح في المنازعات الإدارية يعبر على وجه الخصوص على أهميته وظائفه الأساسية التي تتمثل فيما يلي:

- تجنب الدعاوى الإدارية وإجراءاتها.
- الفصل في الخلافات بصفة جدية بحيث يستطيع القاضي الإداري أن يطلع على المشكل المطروح بصفة واسعة وعميقة.
- الفصل في الخلافات بصفة سريعة.
- تقريب الإدارة من المتظلم.

وقد نص المشرع الإجرائي الجزائري على النظام القانوني للصلح في أحكام المادة 169-3 من قانون الإجراءات المدنية[61]، التي جاء فيها« على كاتب الضبط أن يرسل العريضة عقب قيدها، إلى رئيس المجلس القضائي الذي يحيلها إلى رئيس الغرفة الإدارية ليعين مستشارا مقررا.

ويقوم القاضي بإجراء محاولة الصلح في مدة أقصاها ثلاثة أشهر.

وفي حالة ما إذا تم الصلح، يصدر المجلس قرارا يثبت اتفاق الأطراف ويخضع هذا القرار عند التنفيذ إلى الإجراءات المنصوص عليها في هذا القانون.

وفي حالة عدم الوصول إلى اتفاق، يحرر محضر عدم الصلح، وتخضع القضية إلى إجراءات التحقيق المنصوص عليه في هذا القانون ».

---

(56) أ. بوبشير محند أمقران, المرجع السابق, ص 385-386.

(57) د. عبد الرزاق أحمد السنهوري, المرجع السابق, ص 401.

(58) Art. 17. : « En toute matière, le Juge peut toujours concilier les parties en cours d'instance ».

(59) د. خلوفي رشيد، قانون المنازعات الإدارية (شروط قبول الدعوى الإدارية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص 154.

(60) د. خلوفي رشيد، المرجع السابق، ص 156.

(61) القانون رقم 90-23 المؤرخ في 18 غشت 1990.

تحتوي هذه المادة على مجموعة من العناصر القانونية والإجرائية خاصة بدور القاضي، مجال الصلح وسريانه والجهة التي يقام أمامها.

وهكذا فإن المصالحة الإدارية طريقة تختلف من حيث أطرافها والجهة التي تقام أمامها و الإجراءات الخاصة بها، ذلك أن المصالحة الإدارية تخضع للإجراءات خاصة أهمها أنها تصدر من الإدارة وفقا لإجراءات إدارية.

وبفضل المصالحة يتحقق تحويل الاختصاص من القضاء إلى الإدارة، وإن كان ذلك يقتضي إرادة المخالف فإن هذا لا يؤثر كثيرا في طبيعة المصالحة لأن الإدارة هي صاحبة الكلمة الأخيرة وهي التي تقرر بكل سيادة قبول أو رفض المصالحة الملتمسة منها وهي تفصل في الطلب بذهنية القاضي الذي يبت في دعوى جزائية تعرض عليه.

وللمخالف في الإجراءات دور سلبي، فبمجرد أن يختار الطريق الإداري يفقد السيطرة على مجريات الأحداث ولا يبقي له في نهاية المطاف إلا الموافقة على المصالحة التي بادر إليها أو رفضها، غير أنه في حقيقة الأمر يكون مجبرا على الموافقة لأنه يعلم علم اليقين بأن حظه مع الإدارة أوفر بكثير من حظه مع القضاء.

وعليه فإن الاختلاف الجوهري والشاسع بين المصالحة الإدارية والصلح القضائي بين وهو:

1-**من حيث الأطراف**: في المصالحة الإدارية يوجد طرفين اثنين هما الإدارة والطرف المخالف، أما في الصلح القضائي فيكون بين طرفين بحضور قاضي يقوم بإجراء محاولة التسوية.

2-**من حيث الجهة التي يقام أمامها الصلح**: فكما هو واضح أن المصالحة الإدارية تتم أمام الإدارة صاحبة السيادة أي أثناء المرحلة الإدارية على عكس الصلح القضائي الذي يتم أمام الجهات القضائية ~~أي أثناء المرحلة القضائية~~.

و يتسائل الأستاذ عبد العزيز أمقران عن قابلية شرط محاولة الصلح للتطبيق في المنازعة الضريبية المعروضة على الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي لقبول الدعوى شكلا، وفي رأيه فإن شرط محاولة الصلح لا ينبغي العمل به في مجال المنازعات الضريبية[(62)][(63)] للأسباب التالية:

أ- إن موضوع المنازعة الضريبية هو من حيث غايته النهائية تحصيل مبالغ مالية تعتبر ديونا للخزينة العمومية طبقا للرخصة السنوية للتحصيل الصادرة عن السلطة التشريعية سنويا عن طريق قانون المالية عملا بالمقتضيات الدستورية (المادتين 64 و13/122 من دستور 1996).

وبالتالي لا يكمن لإدارة الضرائب أن تتصالح بما يمس بديون الخزينة العمومية، وهو ما ذكرت به المديرية العامة للضرائب أعوانها في تعليمتها المتعلقة بالإجراءات الإدارية والقضائية للمنازعات الضريبية[(64)] ذاهبة إلى أنه « وما دامت المسألة تتعلق بمصالح الخزينة العمومية فإنه لا مجال للمصالحة، غير أنه يجب مع ذلك على المصالح (الضريبية) الاستجابة لاستدعاءات القاضي بدون الالتزام بأي شيء»[(65)].

[(62)] أ. عبد العزيز أمقران، عن عريضة رفع الدعوى الضريبية في منازعات الضرائب المباشرة، مقال منشورة بمجلة مجلس الدولة، عدد خاص، المنازعات الضريبية،2003، ص 21.

[(63)] أ. طاهري حسين، المنازعات الضريبية، شرح قانون الإجراءات الضريبية، دار الخلدونية، الجزائر،2005، ص 34.

[(64)] Ministère des Finances, Direction Générale Des Impôts, instruction sur les Procédures Contentieuses, P. 79.

[(65)] « S’agissant des intérêts du trésor il ne peut y avoir de conciliation , toutefois les services devront répondre a la convocation du magistrat sans pour autant s’engager ».

ب- أن قانون الضرائب المباشرة وكذا قانون الإجراءات الجبائية تكفل بمختلف جوانب تمكين المكلف بالضريبة مثل التأجيل القانوني للدفع (SLP)، والحصول من قابض الضرائب على جدول زمني للتسديد والتخفيض.

ج- إن قاضي الضريبة يفصل في المنازعة الضريبية باعتبارها منازعة من منازعات القضاء الكامل وبالتالي يتمتع بصلاحيات واسعة في حدود ما هو منصوص عليه في التشريع الضريبي لإلغاء الضريبة المفروضة بدون وجه حق وفي تعديل أساسها وتغييره وإحلال أساس آخر بدلها وضمان حقوق المكلف بالضريبة سواء على مستوى منازعات الوعاء أو على مستوى منازعات التحصيل.

وعليه فإن إجراء محاولة الصلح القضائي المنصوص عليه في قانون الإجراءات المدنية يطبق في المنازعات الإدارية العامة ولا يطبق في منازعات الضرائب المباشرة لعدم جدواه.

غير أن قرار مجلس الدولة في تفسيره لنص المادة169-3 من قانون الإجراءات المدنية رغم وجود قوانين خاصة لهذه المنازعة فقد أقر مبدأ الصلح القضائي في هذه المنازعة وذلك في قراره غيرالمنشوررقم196095 فهرس رقم433 صادر بتاريخ 2001/07/16 بين(ب ع) ومدير الضرائب لولاية ميلة الذي جاء فيه:« وإذا تبين لمجلس الدولة و دونما حاجة لإثارة دفوع الأطراف ومناقشتها خرق المجلس للقواعد الأساسية والجوهرية في إجراءات الدعوى والمتعلقة بإجراء الصلح في المادة الإدارية المادة 169-3 إذ أنه ثبت من خلال أوراق ومستندات ملف الدرجة الأولى خلوه من محضر الصلح وهو إجراء وجوبي وكذا عدم الإشارة له في القرار المستأنف مما يجعل الإجراءات معيبة ويترتب عليها البطلان فيتعين بذلك إلغاء القرار المستأنف وإحالة القضية والأطراف إلى مجلس قضاء قسنطينة للفصل فيها طبقا للقانون»[66] .

وأمام إلزامية التظلم[67] في النصوص الخاصة وخاصة في مجال الضرائب فإنه لا مانع من القيام بإجراء الصلح من طرف القاضي مادام المشرع في المادة 169-3 من قانون الإجراءات المدنية والمادة 7 من نفس القانون لم يستثني ذلك.

المطلب الثاني

المصالحة الإدارية و التظلم الإداري المسبق والتماس العفو

أولا: المصلحة الإدارية والتظلم الإداري المسبق:

1- تعريف التظلم الإداري المسبق: لم يعرف المشرع الجزائري التظلم الإداري المسبق، وأما الفقه[68] فقد حاول تعريفه من خلال معرفة عناصره، وفي هذا الصدد فإن كلمة "التظلم" تعني الطريقة القانونية أو "الشكوى" أو "الطلب" المرفوع من المتظلم للحصول على حقوقه أو لتصحيح وضعيته.

ويعتبر التظلم الإداري المسبق عملا إداريا. ويتمثل العنصر الثاني في الطابع الإداري للتظلم، ويعني هذا الأخير:

- توجيه التظلم إلى السلطة الإدارية المختصة.

(66) أ. فضيل العيش، المرجع السابق، ص 166-169.

(67) في قانون الصفقات العمومية الجديد لسنة 2003 لم يعد التظلم أمرا إلزاميا بل أصبح اختياريا.

(68) د. خلوفي رشيد، المرجع السابق، ص 102.

- الطابع غير القضائي لهذا الإجراء.

ويتمثل العنصر الثالث في الموضوع ومكانة التظلم في النزاع الإداري، بحيث يعني هذا العنصر أنه:

- يوجه مبدئيا ضد عمل قانوني أو مادي قامت به الإدارة.
- إجراء يسبق الدعوى الإدارية.

ويأخذ التظلم الإداري المسبق حسب السلطات الإدارية التي يوجه إليها إحدى الصورتين:

إما تظلم ولائي(Le recours gracieux) وإما تظلم رئاسي(Le recours hiérarchique)، والتظلم الولائي هو التظلم الذي يقدم إلى السلطة الإدارية التي أصدرت القرار الإداري المتظلم فيه، أو أمام السلطة التي قامت بالعمل المادي محل التظلم، وأما التظلم الرئاسي[69] فيقصد به التظلم الذي يوجه إلى السلطة الإدارية التي تمارس السلطة الرئاسية على السلطة الإدارية مصدرة القرار الإداري أو تلك التي قامت بالعمل المادي محل التظلم.

وقد صنفت النصوص القانونية التي تنظم التظلم الإداري المسبق إلى نظامين: نظام قانوني عام ونظام قانوني خاص، ويتجسد النظام القانوني العام للتظلم الإداري المسبق في أحكام قانون الإجراءات المدنية، وتوجد أحكام أخرى متعلقة بتظلم الإداري المسبق في مجموعة من القوانين الخاصة المنظمة لمواضيع معنية مثل قانون الصفقات العمومية[70] وقانون التنازل عن أملاك الدولة[71]، وقانون الإجراءات الجبائية[72] على وجه الخصوص.

وتكمن أهمية و ضرورة التمييز بين الإطار العام والإطار الخاص لشرط التظلم الإداري المسبق في مفهوم المبدأ الذي يفرض على القاضي و المتقاضي العمل بالقواعد الخاصة بالدرجة الأولى ولا يلجأ القاضي والمتقاضي إلى القاعدة العامة إلا في حالة عدم وجود قاعدة خاصة.

ويتميز التظلم الإداري المسبق بعدة خصائص نذكرها:

أ- توضيح موقف وطلب المتظلم الأمر الذي قد يمكنه من الحصول على استجابة الإدارة لتظلمه بعد فحص جديد لقضيته.

ب- قيام الإدارة بتصحيح سريع لأخطائها خاصة في حالة رفع التظلم الرئاسي الذي يكتسي أكثر فعالية بحيث يعطي للسلطة الإدارية التي ترأس مصدر القرار أو السلطة التي قامت بالعمل المادي محل التظلم فرصة للمراقبة نشاط مرؤوسيها عن طريق دراسة التظلم.

ج- إعفاء المتظلم في حالة استجابة الإدارية لتظلمة من مواجهة مشاكل قضائية طولية ومعقدة ومصاريف قضائية.

2- أوجه التشابه والاختلاف بين المصالحة الإدارية والتظلم الإداري المسبق في منازعات الضرائب المباشرة على وجه الخصوص:

أن المنازعات الجبائية كما سبق الإشارة إليها هي منازعات إدارية لأن المكلف بالضريبة يخاصم الإدارة بناء على قرار إداري سابقا تحت اسم الورد وهو قرار إداري.

ولكن يتعين علينا أن نميز بين طائفين من المنازعات، وهما:

منازعات الوعاء ومنازعات التحصيل.

---

(69) -Groshens.JTG, Le pouvoir des supérieurs hiérarchiques, Actualité juridique de droit administratif (AJDA), 1955, P. 140.

-Rivero (J), Remarques à propos du pouvoir hiérarchique, (AJDA), 1966, P.154. (نقلا عن د. خلوفي رشيد، المرجع السابق، ص 103).

(70) هذا كان سابقا أما حاليا فأصبح اختياريا.

(71) المادة

(72) المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية(المادة 110 من قانون المالية لسنة 2002).

ففي منازعات الوعاء المكلف بالضريبة يخاصم الإدارة في أساس الضريبة مثل أن تهمل الإدارة تدبير تشريعي، أو أخطاء في حساب الضريبة أو أن الحق الإداري قد تقادم(73). وتنقسم إلى قسمين(74): إما الخصومة الجبائية وإما التماس العفو، فقد يثير في القسم الأول عدم تطبيق تدبير تشريعي أو يطعن في مبلغ الضريبة لأن هناك خطأ في الحساب وإما أن يثير المكلف التقادم، ولكن في كل الأحوال يطعن في قرار الإدارة ويخاصمها. أما في القسم الثاني الذي سنتناوله في ما بعد فإن المكلف بالضريبة يعترف بالضريبة، ولكنه يلتمس إعسار أو الضائقة المالية. والتماس العفو يكون أمام الإدارة.

وفي منازعات التحصيل المكلف بالضريبة يطعن في إجراءات تحصيل الضريبة (الحجز، البيع،...)، والتحصيل ينقسم إلى قسمين: القسم الأول تحصيل ودي أين المكلف بالضريبة يستطيع أن يثير بأن الإدارة لم تمهله المدة التي أعطاها له المشرع وهي شهرين من تاريخ تبليغه بقرار فرض الضريبة، والقسم الثاني تحصيل جبري ويشمل فى العادة الحجز إما على أموال الشخص(منقولات أو حجز مالي لدى الغير) وإما يطعن في عملية البيع لأن [illegible] .

ولكن عندما يثير المكلف بالضريبة أحد الأوجه التي ذكرناها سابقا في الخصومة الجبائية(75) لا بد له من التظلم الإداري المسبق (الشكوى الضريبية La réclamation fiscale(76))، وهذا ما يطلق على هذه المرحلة بالمرحلة الإدارية.

وتعد هذه الشكوى إجراء إداريا بحتا، أي أنها تظلم إداري وليس دعوى قضائية وهي وسيلة حوار بين المكلف و الإدارة الضريبية(77) الهدف منها تحقيق غايتين(78) هما:

- تجنب إغراق الجهات القضائية بكمية كبيرة من النزاعات التي لا تجد حلا لها على مستوى إدارة الضرائب.

- السماح باستمرار الحوار بين المكلف بالضريبة و الإدارة بغية حصر فحوى الدعوى القضائية، وضمان حسن تسييرها لاحقا.

ويمكن تصور ثلاثة (3) مخارج أو حالات ممكنة لهذه الشكوى، وهي:

1- إما رفض الطلب كليا: وهنا يستوجب أن يكون الرفض مسببا ومعللا حتى يتمكن المشتكي من تقديم دفوعه، إذا أراد أن يعرض نزاعه على لجان الطعن الإدارية أو رفع دعواه أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي بحيث يجب أن تكون عبارات القرار واضحة ودقيقة لا تحتمل التأويل(79).

2- وإما التخفيض الكلي(80). ويكون بموجب وثيقة ترسلها مصلحة الوعاء أي عن طريق المدير الولائي للضرائب إلى القابض أي بموجب وثيقة تسمى سند الإلغاء (Titre d'annulation).

3- أو إما التخفيض الجزئي: وعلى الشخص هنا تسديد القيمة المتبقية من السند الأصلي، ويجوز للمكلف اللجوء إلى القضاء بخصوص الشق المرفوض إن أراد ذلك.

ومما سبق ذكره يتبين لنا بشكل واضح الفرق بين المصالحة الإدارية و التظلم الإداري المسبق في المنازعات الإدارية بوجه عام و في المنازعات الضريبية بوجه خاص.

ففي المصالحة الإدارية والتظلم الإداري المسبق نجد دائما أحد طرفيها الإدارة صاحبة الامتياز والسلطة العامة وكلاهما يشتركان في المرحلة الإدارية، ففي المصالحة نجد المكلف بالضريبة يفاوض وفي التظلم الإداري نجده يحاور، ويتفقان في الإجراءات الإدارية والشروط الشكلية والموضوعية الواجب توافرها.

---

(73) المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية(المادة 110 من قانون المالية لسنة 2002) والمادتين 106 و 107 من قانون الإجراءات الجبائية (المادتين 146 و 147 من قانون المالية لسنة 2002).

(74) الأستاذ بساعد علي، محاضرات في المنازعات الجبائية، ألقيت على الطلبة القضاة بالمدرسة العليا للقضاء، الدفعة 14، سنة 2005.

(75) أي:- إما الاستفادة من تدبير تشريعي أو تنظيمي.
- وأما اعتبار مبلغ الضريبة قد نتج إما عن خطأ وإما عن نسيان.
- أو إما أن مبلغ الضريبة قد تقادم بمرور أربع (04) سنوات.

(76) الأستاذ بساعد علي، المرجع السابق.

(77) د. فريجة حسين، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة، منشورات دحلب، الجزائر، 1994 ص 33.

(78) أ. عبد العزيز أمقران، المرجع السابق، ص 7.

(79) المادة 4/334 من قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة.

(80) إذا كان هناك تخفيض كلي للضريبة فإن هذا التخفيض يصبح بمثابة نفقة على عاتق الدولة (une dépense).

لكن رغم ذلك فإن الاختلاف بينهما جوهري لأن كلاهما طريقان مستقلان عن بعضهما البعض، ويكمن الاختلاف الجوهري هو أنه في المصالحة الإدارية فإن المكلف بالضريبة في مركز ضعيف والإدارة في مركز قوي لأنه في هذه الحالة فإن المكلف هو المخطأ (المخالف) لأنه لم يسدد المبالغ المستحقة لإدارة الضرائب ويلتمس من الإدارة وقف المتابعة وتخفيف أو إلغاء العقوبة التي سلطتها عليه إدارة الضرائب.

أما في التظلم الإداري المسبق (الشكوى) فإن المكلف هو الذي يخاصم الإدارة باعتبار إدارة الضرائب هي المخطئة لأنها لم تفده من تدبير أو نص تشريعي أو تنظيمي أو أخطأت في حساب مبلغ الضريبة أو أن مبلغ الضريبة قد تقادم بمرور أربع سنوات، فكل مطالب تتعلق بالضرائب المباشرة يجب أن تقدم الزاميا أمام مدير الضرائب في الولاية قبل رفع القضية أمام القاضي[81] لمكان فرض الضريبة.

فالتظلم هو إجراء ضروري لقبول الدعوى الإدارية أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي وهو إلزامي طبقا للمواد 169 مكرر والمادة 275 من قانون الإجراءات المدنية، ويهدف إلى تحقيق الرقابة القضائية على أعمال الإدارة قبل طرحها أمام القضاء، ويعتبر من النظام العام يتعين على القاضي إثارته تلقائيا[82].

3- المنازعات أمام اللجان الإدارية:

تخضع المنازعات الضريبية لإجراءات خاصة تتضمن تدخل لجان إدارية للطعن ،قبل إحالة النزاع على الجهات القضائية و تختص هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة من المكلفين بالضريبة أو من الإدارة على حد سواء.

فالمشرع أحدث هذه اللجان للمحافظة على توازن القوى بين المكلف و بين الإدارة الجبائية التي تتمتع بسلطات استثنائية في المتابعة و التحصيل الجبائي، و فرض العقوبات و الغرامات المتعلقة بذلك.

إلا أن اللجوء إلى هذه اللجان جعله المشرع اختياريا يمكن للمكلف أن يستعمل حقه هذا أو يتنازل عنه، و يلجأ مباشرة إلى الجهات القضائية للطعن في قرار المدير الولائي للضرائب، غير أنه إذا اختار هذا الطريق و لجا إلى القضاء مباشرة فانه لا يجوز له بعد ذلك الرجوع إلى اللجان السالفة الذكر(المادة 81 من ق.ا.الجبائية)، كما أنه لا يجوز له الرجوع إلى المصالحة إذا سلك طريق الخصومة.

فالمكلف يلجأ إلى هذه اللجان الإدارية، إذا كان الغرض من تظلمه الحصول أما على استدراك الأخطاء المرتكبة أثناء تأسيس الوعاء الضريبي أو أثناء حسابه، أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

بالإضافة إلى لجان الطعن هذه فانه يوجد لجان إدارية أخرى يمكن للمكلف أن يلجأ إليها إذا كان موضوع احتجاجه يتعلق بحقوق التسجيل أو إذا كان في حالة عوز أو ضيق حالته المالية لا تسمح له بتسديد ما عليه من ديون جبائية، وهما لجنتي المصالحة المختصة بالتوفيق بين المواطنين و الإدارة الضريبية بخصوص إعادة التقويم للمبيعات العقارية سواء المبنية أو غير المبنية لغرض تحديد الحقوق و الغرامات المترتبة عن عمليات التنازل التي سأتناولها في الفصل الثاني و لجنة الطعن الولائي التي يلجأ إليها المكلف المعوز كما سوف أتطرق إليها في النقطة الثانية من هذا المطلب.

- المنازعات أمام لجان الطعن الإدارية للضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة:

وقد ورد إحداث هذه اللجان في المواد من 300 إلى 3002 في القسم السادس من الباب الأول من الجزء الرابع، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، و تختص هذه اللجان بالنظر في الطعون

---

[81] د. محيو أحمد، المنازعات الإدارية، ترجمة فائز أنجق وبيوض خالد، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الخامسة، الجزائر، 2003، ص 88 و149.

[82] قراري مجلس الدولة رقم 6509 ورقم 006325 مؤرخين في 2003/02/25 (مجلة مجلس الدولة – عدد خاص – المنازعات الضريبية – ص 75و 104).

التي يرفع إليها سواء من المكلف بالضريبة أو من الإدارة ، بخصوص الخلافات الخاصة بتقدير وعاء الضريبة أو حسابها أو من اجل الحصول على امتياز ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

أ)- لجنة الدائرة: طبقا لأحكام المادة 1/300 من قانون الضرائب المباشرة فانه تحدث لدى كل دائرة للطعن تختص بالنظر في الطعون المتعلقة بالضرائب المباشرة، و تتكون هذه اللجان من:

- رئيس الدائرة أو الأمين العام للدائرة رئيسا لها،
- رئيس البلدية لمقر ممارسة نشاط المكلف بالضريبة،
- رئيس المفتشية المختص إقليميا،
- عضوين(02) دائمين و عضوين (02) إضافيين، عن كل بلدية ، تعينهم الجمعيات أو الاتحادات المهنية، و في حالة عدم وجود هذه الأخيرة، يختار رئيس البلدية هؤلاء الأعضاء من بين مكلفي الضريبة بالبلدية.

و يتولى مهام كتابة اللجنة موظف من ادارة الضرائب المباشرة له رتبة موظف على الأقل، يعينه المدير الولائي للضرائب.

و لتعيين هؤلاء الأعضاء يجب أن تتوفر لديهم الشروط التالية:

- الجنسية الجزائرية، أن لا تقل أعمارهم عن خمسة و عشرون (25) سنة، التمتع بالحقوق المدنية،
- أن يتم تعيينهم في الشهرين المواليين للتجديد العام للمجالس الشعبية البلدية بحيث تدوم عضويتهم مدة دوام هذه المجالس. أما في حالة الوفاة أو الاستقالة أوعزل نصف أعضاء اللجنة، فانه تصدر التعيينات الجديدة بنفس الشروط السالفة الذكر.

تعقد هذه اللجنة اجتماعاتها بناءا على استدعاء من رئيسها، و لا يصح اجتماعها إلا إذا بلغ عدد الأعضاء الحاضرين النصاب القانوني المحدد بثلثي الأعضاء، و يجب على اللجنة أن تستدعي المكلفين المبرمجة تظلماتهم في الاجتماع بعشرين (20) يوما قبل تاريخ انعقاد الجلسة.

و **تختص** هذه اللجنة بنظر طعون المكلفين سواء الذين تلقوا قرار الرفض الكلي أو الجزئي لتظلماتهم، أو لم يصدر بشأن شكاويهم أية رد،شريطة أن تحترم آجال تقديم الطعون. و بالتالي لا بد أن تقدم هذه الأخيرة خلال شهر ابتداء ا من تاريخ تبليغ قرار المدير الولائي، أو ابتداء من نهاية الأربعة أشهر الممنوحة للمدير الولائي للرد على شكاوى المكلفين.

و**الاختصاص** هذا ذو مجال محدود بحيث يكون للجنة حق نظر سوى الطعون التي لا تتجاوز حصتها 200000د.ج، و التي أصبحت بداية من فاتح جانفي 2004(المادة 5 من قانون المالية لسنة 2004) تساوي أو تقل عن 500000د.ج سواء تعلق الأمر بالضرائب المباشرة أو بالرسم على القيمة المضافة وفقا للتعديل السالف الذكر، المقدمة من المكلف في أجل شهرين(02) ابتداء من تاريخ تلقيه لقرار المدير الولائي المتضمن الرفض الكلي أو الجزئي ،و أن لا يكون قد تقدم بشأنها إلى القضاء.

ب)- اللجنة الولائية للطعن: نص المشرع الجزائري في المادة 1/301 على أنه تؤسس لدى كل ولاية ، لجنة للطعن في الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة،و تتشكل هذه اللجنة من:

- قاض، يعينه رئيس المجلس القضائي المختص إقليميا، رئيسا،
- ممثل عن الوالي،أما بالنسبة لمحافظة الجزائر الكبرى (ولاية الجزائر حاليا) ،ممثل عن الوزير المحافظ للجزائر الكبرى،
- مسؤول الإدارة الجبائية بالولاية،
- ممثل عن الغرفة التجارية الموجودة بالولاية، فان تعذر ذلك فيكون من الغرفة التي يمتد اختصاصها الإقليمي إلى تلك الولاية،
- خمسة (05) أعضاء أساسيين(دائمين) و خمسة (05) أعضاء إضافيين، يعينون من قبل الجمعيات أو الاتحادات المهنية، وفي غياب هذه الأخيرة، يختار رئيس المجلس الشعبي الولائي ، هؤلاء الأعضاء

من بين أعضاء المجلس الشعبي الولائي، الذين لديهم معلومات و دراية كافية تمكنهم من تنفيذ الإشغال المسندة إليهم.

- ممثل(01) عن الغرفة الفلاحية بالولاية.

بينما نجد في القانون الفرنسي أن هؤلاء الأعضاء يعينون من بين ممثلي المكلفين بالضريبة و عددهم يساوي عدد ممثلي الإدارة، و ذلك لخلق نوع من التوازن بين المراكز القانونية.

و تعقد هذه اللجنة جلساتها بناءا على طلب من رئيسها مرة كل ثلاثة أشهر على الأقل، و لا يكون اجتماعها هذا صحيحا إلا إذا حصل النصاب القانوني المحدد بسبعة(07) أعضاء، و يمكن لها أن تستدعي المكلفين بالضريبة المعنيين لسماعهم، غير أنه يجب إشعارهم بذلك قبل عشرين(20) يوما على الأقل من تاريخ الاجتماع.

و يكون اختصاص هذه اللجنة للنظر في طعون المكلفين كذلك مقيدا بقيمة الحصة محل النزاع، بحيث يجب أن لا تتعدى 2000000 د.ج و أن لا تقل عن 500000 د.ج ، و أن تكون الإدارة قد أن تكون الإدارة أصدرت قرارا بخصوص النزاع، سواء أكان ذلك بالرفض الكلي أو الجزئي لطلبات المكلف ، شريطة أن لا يكون المكلف المعني قد قدم طعنا بخصوص النزاع أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي،وأن يكون طعنه أمام اللجنة قد قدم في أجل شهرين من تاريخ تلقيه لقرار المدير الولائي للضرائب.

و لها كذلك أن تنظر في الطعون الخاصة بآراء لجان الدوائر ،بحيث تبدي هذه اللجنة برأيها في الطلبات المتعلقة أساسا بالحصول إما على تصحيح أخطاء ارتكبت في وعاء الضريبة أو من أجل نيل حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي،و طعون الإدارة الضريبية الخاصة بآراء لجان الدوائر في حالة مخالفتها لنص تشريعي أو تنظيمي.

إلا أنه و بناءا على التعديل الوارد على المدة 2/301 بموجب المواد 7، 6، 5 من القانون رقم 22/03 المؤرخ في 2003/12/28 المتضمن قانون المالية لسنة 2004 فان مجال اختصاص هذه اللجنة أصبح كالتالي:

حصص الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لها التي تزيد عن 500000 د.ج و تقل أو تساوي 2000000 د.ج ، و كذا بالنسبة للرسم على القيمة المضافة الحصة التي تزيد عن 500000 د.ج و تقل عن 2000000 د.ج.

ج)- اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة: تتكون اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة المنشأة على مستوى الوزارة المكلفة بالمالية من:

- الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا، رئيسا،
- ممثل وزير العدل،برتبة مدير على الأقل،
- ممثل وزارة التجهيز و السكن، برتبة مدير على الأقل،
- ممثل الوزارة المكلفة بالتجارة ، برتبة مدير على الأقل،
- المدير العام للميزانية،أو ممثله، برتبة مدير على الأقل،
- المدير المركزي للخزينة، أو ممثله، برتبة مدير على الأقل،
- ممثل الغرفة التجارية للولاية المعنية، أو ممثل الغرفة الوطنية للتجارة، إن تعذر ذلك،
- ممثل الاتحاد المهني المعني،
- ممثل الغرفة الفلاحية للولاية المعنية أو ممثل الغرفة الوطنية للفلاحة إن تعذر ذلك،
- نائب المدير المكلف بلجان الطعن لدى المديرية العامة للضرائب، بصفته مقرر اللجنة.

تعقد هذه اللجنة اجتماعاتها وفقا لمحتوى المادة3/302 مرة كل ثلاثة أشهر على الأقل و يكون ذلك بناءا على طلب من رئيسها، و يجب أن يطلع جميع أعضاء هذه اللجنة على جدول الأعمال بعشرة أيام قبل

تاريخ انعقاد الجلسة. ولا يكون اجتماع هذه اللجنة صحيحا إلا إذا حضره أربعة أعضاء على الأقل أي ما يعادل نسبة قدرها أكثر من 50%.

و يمكن للجنة خلال اجتماعها أن تستمع إلى مدير الضرائب المعني ليقدم لها الإيضاحات التي تراها ضرورية.

و **تختص** اللجنة المركزية بنظر كل الطعون المتعلقة بأقساط الضرائب المباشرة أو الرسوم المماثلة و الرسم على القيمة المضافة التي يقدمها المكلفين الذين تسيرهم الهيئة المكلفة بتسيير المؤسسات الكبرى و التي أصدرت الإدارة الجبائية مسبقا بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي على القضايا التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق و الغرامات و الرسوم المباشرة و الرسم على القيمة المضافة 10.000.000 د.ج.(عدلت المادة2/302 بموجب المادة 7 من قانون المالية لسنة2004 و المادة 15 من قانون المالية لسنة 2005).

وإذا تعلق الأمر بتسعيرات الضرائب المباشرة أو الرسوم المماثلة التي تزيد عن 400000 د.ج و كذا بالنسبة لفرض الرسم على القيمة المضافة التي تزيد عن 400000 د.ج و التي أصدرت الإدارة بشأنها قرار مسبقا بالرفض الكلي أو الجزئي.

على أن تقدم هذه الطلبات إلى اللجنة خلال شهرين من تاريخ تبليغ قرار الإدارة أو تاريخ استلام رأي اللجنة الولائية.

د)- رأي اللجان الإدارية للطعن و كيفيات التوقيع عليها و تبليغها:

في إطار اختصاصاتها تقوم لجان الطعن بفحص و دراسة الملفات المعروضة عليها و تطلع على تقارير المدير الولائي بشأنها، كما سبق التطرق إليه، و وتقوم كذلك باستدعاء المكلفين بالضريبة المعنيين أو ممثليهم الشرعيين لسماع أقوالهم، فوفقا للتعديل الأخير الوارد في الأمر رقم 95-27 المؤرخ في 1995/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 1996 و لا سيما مواده من 26 إلى 28 ، فان أجل استدعاء المكلفين المعنيين لسماعهم قد تم توحيده بالنسبة لكل اللجان، بحيث يتم استدعاء المعنيين بعشرين(20) يوما قبل تاريخ الاجتماع.

و بعد التأكد من أن الملفات أصبحت جاهزة للفصل فيها، تعقد اللجنة جلساتها لتبدي رأيها في المنازعات المطروحة أمامها.

(1)- رأي لجان الطعن الإدارية:

تقوم اللجان كما سبق و أن أشرنا بإعطاء رأيها في النزاعات المطروحة أمامها، و ذلك طبقا لمحتوى المواد من 300 إلى 302 من قانون الضرائب المباشرة، و يكون ذلك بعد اكتمال الإجراءات القانونية و توافر النصاب اللازم لصحة الجلسات، كما أن ما تبديه هذه اللجان من أراء لا يسمو إلى مرتبة القرار و لا[1] يعد ملزم التطبيق.

إلا أنه إذا ما تفحصنا التعديلات الواردة بالأمر رقم 96-31 المؤرخ في 1996/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 1997 و بالأخص المواد من 29 إلى 31 ، فإننا نجد أن المشرع الجزائري نص صراحة على حالة واحدة يمكن فيها للمدير الولائي للضرائب أن يؤجل تنفيذ رأي اللجان، و هي الحالة التي يكون فيها الرأي مخالفا صراحة لمادة قانونية.

و بالتالي فانه كقاعدة عامة رأي اللجان يعد إلزامي بالنسبة للإدارة، و استثناءا هو ما ورد في الحالة المذكورة آنفا. و لكن كان من الأجدر فتح مجال الطعن في رأي اللجان لكلا الطرفين دون قيد أو شرط ،ما دمنا قد اعتبرنا أن ما تصدره اللجان في القضايا المعروضة عليها تعد آراء استثنائية

---

(1) Louis trotabas et jean marie colterel, Droit fiscal général, 4eme ed., Dalloz, paris, 1980, p 302.

لتقريب وجهات النظر بين الطرفين المتنازعين ،مع إقران ذلك بقاعدة الدليل على من ادعى، و بالتالي نكون قد أخذنا بما أقره مجلس الدولة الفرنسي في قراره الصادر بتاريخ 1960/12/05 ، حيث اعتبر رأي اللجان استشاري لا يلزم الإدارة في أي شيء ،و يمكن لها أن تقدر ربح المكلف بالضريبة بأكثر مما حددته اللجنة شريطة أن تقدم أدلتها في ذلك [1].

و آراء اللجان هذه تصدر في اجتماعات رسمية ، بحيث لا تكون صحيحة، بالنسبة إلى لجنة الدائرة إلا إذا حضرها ثلثي الأعضاء، و بالنسبة إلى لجنة الولاية سبعة أعضاء على الأقل ، و بالنسبة إلى اللجنة المركزية أربعة أعضاء على الأقل ،و هذا تحت طائلة بطلان الرأي.

فإذا ما توافر النصاب القانوني المذكور تعقد اللجنة اجتماعها و يبدي كل عضو رأيه في القضية المطروحة مع تقديم أسانيده و أدلته في ذلك، و في الأخير تصدر اللجنة رأيها بعد المداولة بأغلبية الحاضرين و في حالة التساوي يرجح الجانب الذي به صوت الرئيس.

و يجب أن تشمل هذه الآراء على البيانات التالية:

- ذكر اسم الرئيس و أسماء الأعضاء المداومين،
- تاريخ المصادقة،
- ملخص عن الوقائع المتعلقة بالنزاع،
- الحيثيات و الاعتبارات التي بني عليها الرأي ،مع تسبيبه.

(2)- التوقيع على آراء اللجان و تبليغها:

- التوقيع على آراء اللجان: طبقا للقواعد العامة فان المصادقة على محاضر جلسات اللجان يوقعها رئيس الجلسة و كاتبها و يكون ذلك على النسخة الأصلية المشتملة على كل وقائع القضية [2].

بينما إذا رجعنا إلى قانون الضرائب المباشرة فإننا نجد أن المشرع لم ينص على أية كيفية للتوقيع و إنما ترك ذلك للقواعد العامة و هذا لايعد نقصا كما يراه الدكتور حسين فريجة لان العبرة تكمن في المصادقة على آراء اللجان،ووجوب توافر النصاب القانوني المطلوب بالنسبة لكل لجنة، بينما المصادقة على المحاضر إجراء شكلي يمكن أن نرجع بشأنه للقواعد العامة،لأننا سبق و أن قلنا بأن ما تتخذه اللجان الإدارية للطعن لا يسم والى مرتبة القرارات الرادارية أو الأحكام القضائية و اعتبرنا ذلك رأيا تبديه في القضية المطروحة أمامها محاولة منها تقريب وجهات النظر بين الإدارة و المكلف تفاديا بذلك اللجوء إلى القضاء.

- تبليغ آراء اللجان: يتم تبليغ آراء اللجان الصادرة بخصوص النزاعات المعروضة أمامها للمكلفين المعنيين وفق الإجراءات التالية:

- بالنسبة إلى لجنة الدائرة للطعن فكاتب هذه اللجنة هو الذي يقوم بالتبليغ و ذلك خلال العشرة أيام ابتداء من تاريخ اختتام الأشغال، و يتم ذلك بموجب رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام.

- أما بالنسبة إلى كل منم اللجنة الولائية و المركزية فان المدير الولائي المختص إقليميا هو الذي يقوم بتبليغ قرارات الرفض أو التخفيض التي يتخذها بناءا على آراء اللجان و يتم ذلك خلال الثلاثين ويما ابتداء من تاريخ استلام آراء اللجان، و هذه القرارات تصبح قابلة للطعن فيها أمام الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي شأنها شأن القرارات التي يصدرها المدير الولائي للضرائب بخصوص الشكاوى المعروضة عليه.

---

[1] (Encyclopédie Dalloz, Recueil impôt direct, édition, 1978, p30)

[2] د. حسين فريجة ، المرجع السابق، ص 76.

ل)- علاقة لجان الطعن الإدارية بالسلطات الإدارية و القضائية:

- علاقة لجان الطعن الإدارية بالمديرية الولائية للضرائب:

بالإضافة إلى العضوية الدائمة للمصالح الجبائية في مختلف اللجان ، يتولى أيضا أعوان هذه الإدارة مهام كتابة اللجنة ، و يشغلون منصب مقرر بالنسبة إلى اللجنة المركزية.

و تظهر العلاقة أكثر بتفحصنا للمواد 4/300 و 4/301 و4/302 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و التي تضمنت بوضوح هذه العلاقة المتمثلة في تبليغ آراء اللجان، ووجوب تطابق قرارات الرفض أو التخفيض الصادرة من المدير الولائي للضرائب مع آراء اللجان الصادرة في هذه الشأن ، إلا في الحالة التي يؤجل فيها التنفيذ، و يتم الطعن في آراء اللجان لصالح الإدارة الجبائية.(التعديل الذي تضمنته المواد من 29إلى31 من الأمر رقم 96-31 المؤرخ في 1996/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 1997).

فتضمن المواد المذكورة أعلاه وجوب تبليغ آراء اللجان (الدائرة و الولاية) من طرف كاتب اللجنة خلال عشرة أيام ابتداء من تاريخ انتهاء أشغال اللجنة، أما بالنسبة للجنة المركزية فالأجل هو عشرين(20) يوما. على أن يتم تبليغ هذه الآراء إلى المكلفين بالضريبة المعنيين عن طريق المدير الولائي للضرائب ، خلال أجل ثلاثين يوما ابتداء من تاريخ استلام هذه الآراء.

يتضح فيما سبق أن جميع هذه اللجان لها ارتباط وثيق مع إدارة الضرائب بحيث أن هذه الأخيرة بالإضافة إلى تمثيلها و قيامها بكتابة اللجان فهي التي تصادق على أراء هذه اللجان و تبلغها للمكلفين المعنيين.

هذا بالنسبة إلى اللجان المحلية أما بالنسبة للجنة المركزية، فبالإضافة إلى أن وزير المالية أو ممثله هو الذي يرأسها ، فان العضو المقرر كذلك ينتمي لإدارة الضرائب ،و أن تبليغ آراء هذه اللجنة كذلك يتم من طرف مدير الضرائب بالولاية.

بالإضافة إلى أن هذه اللجان لها الحق في أن تطلب من إدارة الضرائب تقارير مفصلة عع القضايا المعروضة أمامها ، لكي يتمكن أعضائها من إبداء رأيهم بوضوح تام.

- علاقة اللجان الإدارية للطعن بالغرفة الإدارية بالمجلس القضائي:

إن الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي هي صاحبة الاختصاص العام بالنظر و الفصل في المنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري ، فإذا أردنا معرفة علاقة هذه الغرفة باللجان الإدارية للطعن ، فإننا نستنتج ذلك من خلال تفحصنا للنصوص القانونية ، و بالأخص المادة 341 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة(المادة 86 من قانون الإجراءات الجبائية)،الخاصة بالحالة التي تأمر فيها الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي بالخبرة، سواء أكان ذلك بناء على طلب أحد أطراف القضية أو كان ذلك من تقرير القاضي.

حيث ورد النص في الفقرة السادسة من المادة 341 السالفة الذكر، ويعلم ضمن نفس المدة رئيس لجنة الدائرة للطعن بيوم و ساعة بدء عملية الخبرة ، و يطلب منه في حالة ما إذا أحيل الاحتجاج على لجنة الدائرة للطعن ، تعيين عضوين من هذه اللجنة لحضور عملية الخبرة،لكون أن هؤلاء الأعضاء على دراية بموضوع النزاع و يمكن أن يقدموا ما يفيد لحل النزاع المطروح.

و الفقرة السابعة من نفس المادة نصت على أنه« يتوجه الخبراء إلى مكان إجراء الخبرة بحضور ممثل عن المصلحة الجبائية المحتج أو ممثله، و إذا اقتضى الأمر يحضر رئيس لجنة الدائرة للطعن».

في التشريع الفرنسي بالاضافة الى لجنتي الطعن الولائية و المركزية ، توجد على مستوى كل البلديات لجنة للضرائب المباشرة، يتمثل اختصاصها في تقديم المساعدة للمفتش المختص اقليميا بخصوص التقويمات العقارية، و تصنيف الاستغلالات الفلاحية الخاضعة لنظام التقدير الجزافي، و هي تشارك أيضا في إعداد الوعاء الضريبي لمكلف بالبلدية،و ليست لها أية علاقة بالمجال المنازعاتي، بحيث تختص به اللجنة الولائية أو اللجنة المركزية حسب الحال.

أما اللجان الإدارية و المركزية للضرائب المباشرة، فهي تختص بالإضافة إلى النظر في المنازعات المطروحة أمامها ، بالمشاركة في تقويم الأرباح الصناعية و التجارية(BIC) و أرباح المهن غير التجارية(BNC) و ذلك بصفة استشارية بالنسبة للمكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي ، أما بالنسبة للأرباح المقدرة وفقا للنظام الجزافي فهي التي تقرر التقدير الواجب اعتماده.

و منه فان اختصاص اللجان الادارية للطعن في فرنسا ذو وجهين ، الاول استشاري لاتفصل بموجبه في أية مشكلة و انما تقدم مشورة،و الثاني تتميز فيه بسلطة القرار في فض المنازعات المطروحة أمامها.

و عليه فان امتداد اختصاص اللجان الى اعداد الوعاء الضريبي و تقدير الارباح بالنسبة للمكلفين الخاضعين للنظام الجزافي ، يعد حماية للمكلف من تعسف الادارةمن جهة و من جهة أخرى فهو يحقق نوع من العدالة الضريبية ،و يقلل من المنازع

ثانيا- المصالحة الإدارية والتماس العفو:

1-التعريف بالتماس العفو:

إن التماس العفو كما أشرنا إليه سابقا هو أن المكلف بالضريبة يعترف بالضريبة المفروضة عليه، ولكنه يلتمس إعسارا أو الضائقة المالية، ويكون هذا الالتماس أمام الإدارة.

لذلك فإن الإدارة تختص بالنظر في الطلبات التي تلتمس منها الإعفاء من الضرائب المفروضة قانونا أو التخفيض من عبئها، في حالة عوز أو ضيق تضع المدين بالضرائب في حالة عجز على إبراء ذمته إزاء الخزينة.و قد أجازت المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية[83] للمكلف بالضريبة أن يلتمس الإعفاء من الضرائب المفروضة قانونا أو التخفيف منها في حالة العوز أو ضيق الحال التي تضعه في حالة عجز على إبراء ذمته إزاء الخزينة.ويمكنه أيضا أن يلتمس الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرض لها لعدم مراعاة النصوص القانونية.ويجب على المف بالضريبة أن يرسل الشكوى إلى مدير الضرائب بالولاية التابع لمكان فرض الضريبة وإرفاقها بالإنذار. وفي حالة عدم تقديم هذه الوثيقة يذكر رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة المعنية بهذه الشكوى.

ويمكن عرض هذه الشكوى على رئيس المجلس الشعبي البلدي لإبداء رأيه فيها، عندما يتعلق الأمر. بشكوى تخص الضرائب والرسوم المخصصة لميزانية البلدية .وتخول سلطة البت في شكوى المكلف بالضريبة:

- للمدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا، بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على المستوى الجهوي، عندما تفوق الحصة الضريبة أو الغرامة عن مبلغ 500.000 دج.

-لمدير الضرائب بالولاية، بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض على مستوى الولاية، عندما تقل الحصة الضريبية أو الغرامة عن مبلغ 500.000 دج أو تساويه[84].

وقد تم إحداث هذه اللجان وتشكيلها وسيرها بموجب قرار صادر من المدير العام للضرائب

(Le directeur général des impôts) رقم 16 مؤرخ في 1991/05/28 يتعلق بإنشاء وتشكيل وسير لجان طلبات الإعفاء الذي يحتوي على 12 مادة.

---

[83] معدلة بالمادة 40 من قانون المالية لسنة 2005.

[84] سابقا كانت 250.000 دج، قبل تعديل المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية، بالمادة 40 من قانون المالية لسنة 2005.

(Décision du 28 mai 1991 n°16 portant création, composition et fonctionnement des commissions des recours gracieux)(85) .

وفيما يخص الشكوى المتعلقة بالتماس العفو فقد جاء في التعليمة الصادرة عن المديرية العامة للضرائب.

« La réclamation gracieux, comme en matière de contentieux doit être examinée sur le plan de la forme et du fond.

EN LA FORME : les vices de forme sont identiques à ceux de la réclamation contentieuse, exception faite du délai de présentation, le contribuable peut en effet, introduire sa demande de remise on modération sans être soumis à dos conditions de délai de répétition en de prescription ; puis qu il s'agit d'une mesure de bienveillance tenant compte de la bonne moralité du réclament et de sa situation sociale et financière.

AU FOND : La demande en remise ou modération doit être motivée et appuyeé de toutes les justifications susceptibles d'éclairer l'administration quant au chef de la demande.

Aussi, il Convient de faire la distinction ente les demandes portant sur les impositions normales (droits en principal) dûment établies et celles portent sur les pénalistes ou amendes fiscales »(86).

1-أوجه التشابه والاختلاف بين المصالحة الإدارية والتماس العفو:

إن الشيء الذي يجمع المصالحة الإدارية والتماس العفو هو أنه يكون دائما أحد طرفيهما الإدارة وفي جهة أخرى الشخص أو المكلف بالضريبة، وكلاهما يكونان أثناء المرحلة الإدارية من المنازعة.

إلا أن الاختلاف الجوهري الحاصل بينهما هو أن المكلف بالضريبة في المصالحة الإدارية كما ذكرنا سابقا هو المخطأ وليس الإدارة ويطلب منها أن توقف متابعته أو تخفف أو تلغي العقوبة المسلطة عليه مقابل أن يدفع مبلغ الضريبية المفروضة عليه دون أن يستفيد من التخفيضات أو أي شيء آخر.

لكن المكلف بالضريبة في التماس العفو فإنه يشكو إلى الإدارة إعساره أو ضائقته المالية وحالته الاجتماعية الصعبة التي يمر بها أدت به إلى العجز عن إبراء ذمته أمام الخزينة، ومن ثمة فهو يطلب إعفائه من مبلغ الضريبة أو التخفيض من الزيادات في المبلغ أو الغرامات الجبائية التي يتعرض لها لعدم مراعاة النصوص القانونية .

(85) Domaines respectis de la Juridiction Contentieuse , Un document Remis Par M[er] Bissaad ali , L'école supérieure de la Magistrature, 14 [em] Promotion , Décembre 2004 , P 42-44.

(86) Domaines respectis de la Juridiction Contentieuse, op.cit. , P. 37.

الفصــل الثانــي

مدى قيام الصالحة الإدارية في منازعات الضرائب المباشرة

قبل أن تكون هناك مصالحة إدارية فهناك أركان لا بد من قيامها وإجراءات لا مناص من اتخاذها، وإذا ما تمت الأمور على هذا الحال فإنه يترتب عليها آثار تجاه أطرافها.

وهذا ما سوف نوضحه في المباحث التالية:

المبحث الأول: أركان قيام المصالحة الإدارية.

المبحث الثاني: إجراءات قيام المصالحة الإدارية.

المبحث الثالث: آثار المصالحة الإدارية.

المبحث الأول

أركان قيام المصالحة الإدارية

لقيام المصالحة الإدارية في منازعات الضرائب المباشرة لا بد من توافر أركان ثلاثة، وتعد هذه الأركان ضرورية وجوهرية، ومن دونها تبقى المصالحة عديمة الجدوى.

وعليه فالمصالحة تقوم على خطأ أو مخالفة أو تقصير من قبل المكلف بالضريبة، وهو الركن الأول (المطلب الأول)، وتقوم على إثبات العقوبة الجبائية وهو الركن الثاني (المطلب الثاني)، أما الركن الثالث للمصالحة الإدارية فيتمثل في قيام أوجه المتابعة ضد المكلفة بالضريبة من جراء ارتكاب هذه المخالفة (المطلب الثالث).

المطلــب الأول

مخالفة أو خطأ أو تقصير من قبل المكلف بالضريبة

سنتعرض في هذا المطلب إلى التعريف بالضرائب المباشرة وماتشملــه من إقتطاعات وكيفيــة فرضهــا ، وتمييزها عن الضرائب غير المباشرة ، والرسوم على رقم الأعمال .

1- تعريــف الضريبــــة:

تعرف الضريبة[87] على أنها اقتطاع مالي تفرضه الدولة ليدفع من قبل الخاضعين لها أو الممولين وفقا لقواعد قانونية (أي يختص القانون بتحديد وعائها ونسبتها وكيفية تحصيلها).

---

[87] أ.رابح قنطار، النزاع الجبائي، مقال منشور في مجلة نشرة القضاة، العدد53 ، سنة1998، ص17

كما تعرف أيضا بأنها فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة(88).

ورغم التعريفات الكثيرة للضريبة تبعا لاختلاف وجهات النظر من حيث طبيعة الضريبة ولأهدافها وكذا اختلاف أنظمة كل دولة إلا أنه يمكننا أن نخاص إلى أن الضريبة هي اقتطاع مالي إجباري وبدون مقابل ويختص القانون بتحديد وعائها ونسبتها وكيفية تحصيلها.

2- الضريبـة والإقتطاعات المختلفـة :

أ – الضريبـة وشبـه الجباية:

الرسوم شبـة الجبائيـة هي كل الحقوق والرسوم والأتاوة المحصلـة لفائدة شخص معنوي غيرالدولة والجماعات المحلية .

تحدد قائمة الرسوم شبه الجبائية في جدول ملحق بقانون المالية لذاك " لايجوز تأسيس أي رسم شبه جبائي وتحصيله إلا بموجب حكم من أحكام قانون المالية " (المادة 15 من قانون 87-17) .

فشبه الجباية تحصل بهدف تحقيق منفعة إقتصادية أو إجتماعية ، بينما الضريبة يمكنها تمويل أي منفعة للصالح العام لأنها غير مخصصة ، ثم أن الضريبـة تحصل لصالح الدولة أو مجموعـة محلية ، بينما شبه الجباية موجهة لشخص معنوي من القانون العام أو الخاص غير الدولة والمجموعات المحلية ، أي أنها موجهة للمؤسسات الصناعية والتجارية أو الإجتماعية ، للجمعيات والهيئات التقنية أو المهنية ، غير أن كل من الضريبة وشبه الجباية يشكلان إقتطاع إجباري مرخص به بموجب أحكام قانون المالية .

ب – الضريبـة والرسم :

لم تعد التسمية محترمة للتمييز بين الضريبة والرسم ،بحيث يطلق مصطلح "رسم" على كثير من الضرائب ، (رسوم على رقم الأعمال) ، أما تقليديا فالرسم يدفع مقابل خدمة مقدمة مثل : رسم التطهير ، لهذا فالتمييز يكون ذا دلالة بين الضريبة والأتاوة ، هذه الأخيرة التي تدفع مقابل خدمة فردية مباشرة ، بحيث يتوفر عنصر حرية الإرادة في دفعها عند الرغبة في الحصول على الخدمة .

يبقى معيار التمييز قائما بين الرسم والضريبة ، من حيث كون الرسوم إقتطاعات غير مباشرة (الرسم على القيمة المضافة) والضرائب إقتطاعات مباشرة (الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات) .

---

(88) سوزي عدلي ناشد ، الوجيز في المالية العامة (النفقات العامة- الإيرادات العامة - الميزانية)، دار الجامعة الجديدة ، للنشر ،2000 ، ص 115.

2- مسار الضريبـة :

أ- وعـاء الضريبة :

يقصد بوعاء الضريبة القاعدة التي على أساسها يتم تقدير الضريبة ، لتحديد من المساهم ، وماهي المادة المشمولة بالضريبة ، وتعود إلىالمشرع مهمة الإجابـة على هذين السؤالين ، مادامت الضريبة مقدرة بموجب القانون إلا أن تقدير الضريبة لايتم بطريقة عشوائية ، ويختار المشرع أية مادة ليشملها بالضريبة دون مراعاة جملة من الضوابط الإجتماعية وفي حدود الهياكل الإقتصادية الموجودة ، كما أن الضريبة ليست معزولة ، إذ تأخذ مكانها إلى جانب ضرائب أخرى ، ضمن مانسميـه " بالنظام الجبائي "، أما الضريبة الوحيدة فصعبة التطبيق نظرا لثقلها وقلـة إنتاجيتها ، ففي كل البلدان توجد ضرائب متعددة في إطار النظام الجبائي لذلك يراعى عند تقدير ضريبة ما تواجد ضرائب أخرى لكي يتم إدراجها بتناسق داخل النظام الجبائي ككل ، وتفادي إدراج ضرائب متعددة على المادة الواحدة ، حتى لايصبح وزن الضريبة مرهقـا ويؤدي إلى التهرب والتزوير .

وهكذا يقف المشرع أمام ثلاثـة إختيارات توجـه تقدير الضريبة في البداية يبرز الإختيار الإجتماعي المتمثل في الأخذ بالحسبان سوى المادة الضريبة ، أما النظر إلى الوضعية الشخصية للمساهم ، وهو الإختيار بين الضريبة الفعليـة والضريبـة الشخصية ، كما يتحرك الدافع الإقتصادي ويتمثل في الإختيار بين عدة أشكال: ضريبة على الدخل ، ضريبة على رأس المال ، ضريبة على الإنفاق ، كذلك يتعين على المشرع إعتماد أسلوب قانوني والإختيار بالتالي بين تقنية الضريبة المباشرة وتقنية الضريبة غير المباشرة.

أ-1 – الضريبـة الفعليـة والضريبـة الشخصيـة :

إن المفاضلة بين الضريبة الفعلية والضريبة الشخصية هي في الحقيقة مفاضلة في أخذ بعين الإعتبار متطلبات إقتصادية ، أم متطلبات إجتماعية ، أي هل نركز على عنصر الثروة لدى المساهم أم نلتفت إلى مقدرته الحقيقية من خلال وضعه الشخصي ، الأولى تعرف بالضريبة الفعلية ، والثانيـة تعرف بالشخصية .

فالضريبة الفعلية (العينية) هي تلك التي تتجاهل شخص المكلف وظروفه وتنظر فقط إلى الوعاء الذي تنصب عليه بحيث تجعل شخصين يملكان نفس المادة يدفعان نفس الضريبة.

أما الضريبة الشخصية فتمس ثروة المساهم آخذة بعين الإعتبار وضعه الشخصي مما يؤدي إلى تكييف العبء الضريبي مع الوضع الشخصي للمساهم ، بمعنى ترك للممول مايلزمه لمواجهة أعبائه الشخصية والعائلية والمهنية، فمبدأ الشخصية يؤدي إلى الإختلاف في تقدير المقدرة التكليفية وفي السعر الذي تفرض به الضريبة وهو مايحقق العدالة كإعفاء الحد الأدنى للمعيشة أو تخفيض الضريبة على أصحاب الأعباء العائلية .

أ- 2 – الضريبة النسبيـة والضريبة التصاعدية :

عندما تفرض الضريبة بسعر واحد بصرف النظر عن قيمة المادة المفروضة عليها

نكون بصدد ضريبة نسبية ، أما عندما تفرض بأسعار مختلفة تبعا لإختلاف قيمة المادة فهي ضريبة تصاعدية ، وهي السائدة في النظم الجبائيــة الحديثة ، إذ تحد من التفاوت في المداخيل والثروات ثم ، أنها تشكل أداة من أدوات الملائمة بين العبء الضريبي والمقدرة التكليفية، وهو مايساهم في تحقيق العدالة الإجتماعية وهي أحد مبررات الضريبة الشخصية.[1]

أ-3- الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة :

يقع الإختيار بين طريقين لتتبع الثروة ، فإمــا أن تفرض الضريبة على الثروة وهي بحوزة الممول وهي فرض مباشر ، أو أن تلاحقها عند تداولها أو إنفاقها وهو الفرض غير المباشر ، بمعنى أن يكون الإختيار بين تتبع الثروة وهي مستقرة لدى الممول أو تتبعها وهي في حالة تحرك .

فالضرائب المباشرة تفرض عادة علىمواد تتميز بالثبات والإستقرار النسبي كالمداخيل ورأس المال ، وهي تجبى إعتمادا على قوائم إسميــة للممولين (أوراد) حيث تدرج فيها أسماء الممولين وتاريخ الإستحقاق .

أما الضرائب غير المباشرة فتفرض عند قيام الممول بتصرفات غيرمتوقعة كإنفاق الدخل، أو القيام بنقل الملكية ، بحيث يكون من يدفع الضريبة ليس بالضرورة من يتحملها.

فالضريبة المباشرة هي التي تحصل عن طريق الورد (الجدول) والضرائب غير المباشرة هي التي لاتحصل عن طريق الورد وفقا لأحكام المادة 183 من قانون الإجراءات الجبائيــة .

والجدول هو قائمة إسمية للمكلفين بالضريبة تصدر عن مديرية الضرائب وترسل إلى القابض الذي يبلغ المكلف بالضريبة لسنة معينة . أما إذا كانت الضريبة بأن يدفعها الشخص بنفسه فتسمى الضرائب ذات الدفع الفوري .

والضرائب المباشرة تسبقها مايسمى بمعاينة الإدارة وفق تصريح يقدمه المكلف بأداء الضريبة وتقوم الإدارة بتكوين الجدول ، فالقانون الجزائري يعتمد على معيار الجدول للتفريق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة .

وفي بعض الدول ينجم عن هذا التمييز أثار على مستوى الإختصاص فجعل الضرائب المباشرة يختص بها القضاء الإداري ، والضرائب غير المباشرة يختص بها القضاء العادي وهذا ماهو موجود في القانون الفرنسي .

---

[1] أ. بساعد علي، المالية العامة ، محاضرات ألقيت على الطلبة القضاة بالمدرسة العليا للقضاء ، الدفعة الرابعة عشر ، 2003.

والفقه الجبائي يقول أن معيار التمييز هو المعيار الجبائي ، فإذا كان المصـدر ثابت (يمكن معرفته في الزمان والمكان) كأرض مثلا فهي ضريبة مباشرة ، أما إذا كان المصدر غير ثابت فتعتبر الضريبة غير مباشرة .

والمشرع الجزائري لم يأخذ بهذا المعيار ، وإنما في حالة وجود نزاع يلجأ القاضي إلى المادة 183 السالفة الذكر ، فكلما إستطعنا نقل الضريبة على شخص آخر فتعتبر ضريبة غير مباشرة والعكس (فالتاجر لايدفع الضريبة وإنما ينقلها إلى المستهلك فيدفعها هذا الأخير).

ومهما يكن فإن الضريبة تمس الدخل ورأس المال والإنفاق .

[1]**- الضرائب على الدخل** : يعرف فقه القانون الخاص الدخل بأنه« مبلغ من المال آت من مصدر دائم وبصفة منتظمة »، أما القانون الجبائي رغم إستناده إلى هذا التعريف ، إلا أنه يضيف إليه عناصر أخرى بحيث مدد مفهوم الطابع النقدي للدخل ليشمل القيم المنقولة ، وكذلك لم يركز على دائمية المصدر ، فأدخل المداخيل العارضة إلى جانب المداخيل الدائمة.

وتعد الضرائب على الدخل أكثر الضرائب أهمية ، لأنها تمس عنصرا يتميز بالتجديد والتكرار ، كما أن الدخل يشكل التعبير الأساسي عن المقدرة التكليفية للممول ذلك أنه يؤدي إلى الزيادة في القيمة الإيجابية لذمة الممول ، ومن هنا يتعين النظر إلى الدخل صافيا ، أي بعد خصم التكاليف التي أنفقت في سبيل الحصول على هذا الدخل ، كما تستوجب الظروف الإجتماعية عادة إعتبار كمية معينة من الدخل شيئا ضروريا يستلزم الأمر إعفائه من الضريبة كحد أدنى الضروري للمعيشة ، ولإستمرار مصدر الدخل (العمل أو رأس المال).

وتطبق الضريبة على الدخل في صورتين :

- ضريبة على المداخيل منفردة .
- وضريبة على الدخل الإجمالـي .

فالضريبة على المداخيل منفردة (الضريبة النوعية على فروع الدخل) حيث تمـس بعض المداخيل الخاصة والمعتبرة على أنها تتطلب فرض ضرائب عليها (الأجور ، مداخيل المهن الحرة) ، لهذا تطبق طرق تقييم مختلفـة بحسب طبيعة المادة الضريبية لهذا فطريقة التصريح بالدخل الفعلي يمكنها أن تلائم الأجور ، بينما طريقة الفرض الجزافي تلائم الأرباح الزراعية ، كما تمكن من تطبيق طرق تحصيل مختلفة حسب طبيعـة الدخل ، فتطبق تقنيـة الحجز من المنبع على الأجور ، بينما لاتصلح للتطبيق على مداخيل المهن الحرة .

وهكذا تفرض على كل نوع من أنواع المداخيل ضريبة خاصة به ومستقلة عن ضرائب المداخيل الأخرى ، سواء في أسعارها أو في تحديد وعائها أو إجراءات تصفيتها وتحصيلها ، كما قد تفرض ضريبة نوعية واحدة على كل الإيرادات الناتجة عن مصدر

مختلط (العمل ورأس المال معا) وتكون مستقلة عن غيرها من الضرائب النوعية الأخرى كالضريبة الوحيدة الفلاحية[1] .

أما الضريبة على الدخل الإجمالي فتسمح بإستخلاص الوضعية الإجمالية للمساهم ، وبما أن الضريبة تهدف إلى توزيع الأعباء العامة حسب قدرات المساهمة ،فإن الدخل الإجمالي يشكل العنصر الأنسب لبيان قدرات المساهمين الحقيقية ، وتعتبر الضريبة)على الدخل الإجمالي وسيلة ناجعة لإمكانية تطبيق التدرج من جهة والأخذ بعين الإعتبار للوضعية الشخصية للمساهم من جهة أخرى [1].

- الضريبة على الدخل الإجمالي : كمثال للضرائب على الدخل نذكر الضريبة على الدخل الإجمالي حيث أنشئت هذه الضريبة بموجب قانون الماليـة لسنة 1992 من أجل تعويض الضرائب النوعية التالية :

* الضريبة على الأرباح الصناعية والتجاريـة .

* الضريبة على الأرباح غير التجاريـة .

* الضريبة على المداخيل الفلاحية .

* الضريبة على المداخيل الإيجارية الناتجة عن تأجير العقارات .

* ضريبة ريوع رؤوس الأموال المنقولة .

* ضريبة فوائض القيمة الناتجة عن التنازل .

* ضريبة الرواتب والأجور .

وتطبق هذه الضريبة على جميع المداخيل التي يتحصل عليها نفس الشخص الطبيعي فهي ضريبة وحيدة تصريحية ، سنوية ، شاملة ، وتصاعدية ، وتفرض على المداخيل الصافية للأشخاص الطبيعيين ، آخذة بعين الإعتبار الجانب الشخصي ، فيعفى الأشخاص الذين لايتعدى دخلهم الصافي الإجمالي مبلغ ستون ألف دينار (60.000 دج) ، وهي تفرض وفقا لمعدل تصاعدي ويستفيد الأجراء من تخفيض تنازلي .

كما حلت هذه الضريبة محل ضرائب ورسوم أخرى ، كالضريبة الوحيدة الفلاحيـة ، الرسم الثابت على مداخيل البحارة ، الرسم الوحيد على النقل الخاص والرسم على العقارات المؤجرة .

- الضرائب على رأس المال[2] : يقصد برأس المال من وجهة النظر الضريبية ، مجموع الأموال المادية والمعنوية القابلة للتقدير النقدي والتي يمتلكها الشخص معينة .

---

[1] أ . بساعد علي ، المرجع السابق .

[1] أ. بساعد علي ، المرجع السابق .

غير أنه يتعين أن نفرق هنا بين الضريبة على رأس المال ، والضريبة على الثروة ، فالأولى يقصد بها تلك التي تفرض على رأس المال المنتج أي المستخدم في العملية الإنتاجية، بينما الثانية تخص كل مايمتلكه الممول من أموال عقارية أو منقولة بغض النظر عن الإنتاجية ، إلا أن للمصطلح دلالة تميزه بحيث يقصد بالضريبة على الثروة، تلك الضريبة المتكررة على المداخيل المتراكمة أو الضخمة ، أما الضريبة على رأس المال فهي تلك التي تقتطع جزءا من رأس المال بصفة إستثنائية وبمعدل مرتفع .

وتفرض الضريبة على رأس المال عموما(أي بالمفهومين السابقين) في ثلاث صور:إما على تملك رأس المال – أو على الزيادة في قيمته – أو على إنتقاله أو إمتلاكه بطرق معينة كالتركات .

(3) – **الضرائب على الإنفاق** :تمس الضرائب على الإنفاق المساهم وقت إستعماله لثروته من أجل تدبير مواد أو الحصول على خدمات ، ذلك أن الفرد كلما إزدادت قدراته التكليفية ، كلما زادت نفقاته لتدبير مواد أو الحصول على الخدمات ، لهذا إعتبر الإستهلاك عنصرا في تحديد وعاء الضريبة ، وتشمل الضرائب على الإنفاق :الضرائب على الإستهلاك ، على الإنتاج وعلى التصدير والإستيراد ، وهذه الضرائب لاتفرض على دخل الممول ، بل تفرض على حج العمليات المنجزة (الرسم على رقم الأعمال) والملاحظ أن الضرائب على الإنفاق هي ضرائب غير مباشرة لايحس بها الممول بحيث يدفعها مدمجة في سعر السلعة ، وتشكل بعض هذه الضرائب مصدرا لحصيلة وافرة (الرسم على القيمة المضافة) نظرا لشموليتها لمختلف العمليات المتعلقـة بالبيع وأشغال المقاولات والتوريد لصالح نفسه ، والإستيراد وغيرها .

وتحتل الضريبة على الإنتاج مكان الصدارة ضمن الضرائب على الإنفاق ، بحيث تكون إما ضريبة عامة تراكمية ، أو ضريبة عامة واحدة على رقم الأعمال ، فالأسلوب الأول يقود إلى فرض الضريبة في كل مرحلـة تكون فيها السلعة موضعا للتبادل ، ويكون معدل الضريبة منخفضا ، يتراكم هذا المعدل بتعدد خطوات سير السلعة ، أما الأسلوب الثاني فيؤدي إلى فرض الضريبـة مدة واحدة عند إنتاجها وبمعدل مرتفع بحيث تدمج في سعر السلعة .

- **الرسم على القيمة المضافـة** :

يقصد بالضريةعلىالقيمة المضافة تلك التي تفرض لا على القيمة الكليـة للسلعـة أو

الخدمة، بل على الإضافات المتتالية في قيمتها ، وقد جاءت لتفادي النقائص التي ميزت تطبيق نظام الرسوم على رقم الأعمال(الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج، الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات) .

فالهدف من إحداث هذا الرسم هو تبسيط الجباية غير المباشرة مع توسيع مجال التطبيق ، ليشمل بالإضافة إلى الخاضعين لمجال تطبيق الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج

والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات ، قطاع التوزيع (تجارة الجملة ، تجارة التجزئة ، المساحات الكبرى) .

وتعفى من الرسم المنتوجات التي تخضع لضريبة غير مباشرة ، العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ 100.000 دج أو يساويه ، بالنسبة لمؤدي الخدمات ، وعن مبلغ 130.000 دج بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة ، وتعفى أيضا العمليات التي تتم بين وحدات أو محلات المؤسسة الواحدة ، وكذلك المنتوجات المستوردة المعفاة عند بيعها من الرسم على القيمة المضافة .

ويتضمن الرسم معدلين بعد أن كان أربعة معدلات وهما : - معدل منخفض 7 % ، و-معدل عادي : 17% .

إلا أنه قد يحدث وأن المكلف بالضريبة يقوم بالتقصير في دفع الضريبة المفروض عليه سواء عن خطأ منه أو تملصا من دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا إما باستعمال طرق مشروعة قانونا وإما باللجوء إلى استعمال طرق تدليسية وغير مشروعة يعاقب عليها القانون، وبتالي يقع في غش ضريبي.

وقد يكون الغش مقصودا وغشا غير مقصود، والغش المقصود هو الذي يشمل كل مخالفة عمدية للقانون الضريبي باستخدام طرق تدليسية، وقد تحدث واقعة الغش في مرحلة تحديد وعاء الضريبي أو ربطها أو تحصيلها.

وفي الغش غير المقصود قد يحقق المكلف أحيانا نتيجة الغش، وهي التخلص من أعباءه الضريبة كليا جزئيا بدون أن تتجه إرادته لذلك بسبب الأخطاء التي يرتكبها نتيجة جهلة بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والواجب إتباعها أو نتيجة إهماله وتقصيره.

المطلب الثاني

إثبـ ـ ـات العقوبة الجبائية

نص المشرع الجزائري في قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة على أن المكلف بالضريبة الذي يتأخر أو يقصر في دفع المستحقات المفروضة عليه سوف يتعرض إلى عقوبات جبائية نتيجة إلى هذا التأخير و التماطل وهي عقوبات متعددة تبدأ من 5% إلى 25% وقد تصل إلى 50% من مبلغ الضريبة المفروض.

أما إذا ثبت أن المكلف بالضريبة كان محل غش ضريبي فإن كل النصوص الضريبية تعاقب على الغش الضريبي بجزاءات جبائية وتختلف هذه العقوبات من نص إلى آخر مضمونا ومقدارا.

فاتفقت كل النصوص على تطبيق الغرامات الجبائية على المخالف التي تتراوح عموما بين1000 و5000 دج غير أن قانون الضرائب غير المباشرة يميز بين نوعين من

الغرامات الجبائية: غرامة ثابتة تتراوح قيمتها بين 500 و 2500 دج (المادة 523 من قانون الضرائب غير المباشرة) وأخرى نسبية تساوي ضعف الحقوق المتملص منها على أن لا تقل عن 5000 دج (المادة 524 -أ- 2 من ق.ض.غ.م) تطبق كلاهما على المتهم في حالة ارتكابه جنحة الغش الضريبي .

وفضلا عن ذلك انفرد أيضا قانون الضرائب غير المباشرة بالنص على عقوبة المصادرة التي تنصب على الأشياء ووسائل الغش (المادة 525 من ق.ض.غ.م) .

وإذا كان بمقدور القضاة التخفيض من الغرامات الجزائية فإن القانون يمنع عليهم التخفيض من الغرامات الجبائية المادة (303-4 من قانون الضرائب المباشرة والمادة 548 من ق.ض.غ.م ، والمادة 120-4 من قانون التسجيل).

وقد أثير التساؤل حول الطبيعة القانونية للجزاءات الجبائية، هل هي تعويضات مدنية أم عقوبات أم مزيج بين هؤلاء وأولئك؟ وهذا يجر إلى التساؤل أيضا حول ما إذا كان الحكم بالغرامات الجبائية يتم بناء على طلب إدارة الضرائب كما هو الحال بالنسبة للمخالفات الجمركية أم أن القاضي يحكم بها من تلقاء نفسه ؟

والرأي الراجح فقها وقضاء أن الغرامات والمصادرة الجبائية ذات طبيعة مختلطة تجمع بين صفتي العقوبة والتعويض ولا يقضي بها إلا بناء على طلب الإدارة المختصة.بهذا الرأي استقر قضاء المحكمة العليا بشأن المخالفات الجمركية و هو نفس المسلك الذي سلكته المحكمة العليا بشأن المخالفات الضريبية في قرار صادر بتاريخ1996/10/07 عن غرفة الجنح والمخالفات القسم الثالث[89] في قضية:ب.أ.ع/ ضرائب ملف (136291) نقضت فيه قرارا صادرا عن مجلس قضاء تلمسان وصف فيه دعوى إدارة الضرائب دعوى مدنية و اعتبر الغرامات الجبائية تعويضات مدنية تؤدى إلى إدارة الضرائب وانتهت المحكمة العليا في قرارها إلى الطبيعة المختلطة للغرامات الجبائية التي تغلب عليها العقوبة وإن خالطها التعويض ومن ثم لا يجوز الحكم بها إلا بناء على طلب إدارة الضرائب.

وكذلك فإن إدارة الضرائب مؤهلة أيضا لفرض الجزاءات الجبائية على مرتكبي المخالفات الضريبية ومن ثم يكون لها الخيار في حالة الغش الضريبي بين أن تسلط الجزاءات الجبائية على المخالف بنفسها وبين أن تترك ذلك للقضاء لأن الإدارة الجبائية عندما تلجأ إلى القضاء ليس بغرض إستخراج حكم يسلط نفس العقوبة التي بإستطاعتها توقيعها عليه ، وإنما بغرض الحكم على المكلف بعقوبات أشد لاتستطيع هي توقيعها كمنع ممارسة النشاط التجاري مدى الحياة مثلا.

وتجمع النصوص الضريبية على أن العقوبات المالية تضم بصرف النظر عن نوعها (المادة 303-5 من قانون الضرائب المباشرة والمادة 549 من ق.ض.غ.م، والمادة 120-5 من قانون التسجيل والمادة 133 من قانون الرسوم على رقم الأعمال والمادة 35-5 من

---

(89) د. أحسن بوسقيعة، المخالفة الضريبية، مقال منشور في المجلة القضائية، العدد 1، سنة 1998، ص 33.

قانون الطابع) بمعنى أن الغرامات الجبائية المقضي بها جزاء لجنحة الغش الضريبي تجمع مع العقوبات الجبائية.

ومن جهة أخرى نصت كل النصوص الضريبية على مبدأ التضامن بين الأشخاص فيما بينهم وبين هؤلاء والشركات في دفع العقوبات المالية المحكوم بها ضدهم في حالة إدانتهم بنفس المخالفة (المادة 303-7 من قانون الضرائب المباشرة، المادة 551 من ق.ض.غ.م ، المادة 1/121 من قانون التسجيل ...).

المطلب الثالث

قيــام أوجـه المتابعـة

على غرار المخالفات الجمركية تتولد عن المخالفة والتقصير الذي قام به المكلف بالضريبية تجاه إدارة الضرائب دعويان:

1- دعوى عمومية تهدف إلى تطبيق العقوبات الجزائية وهي الحبس والغرامة الجزائية.

2- ودعوى جبائية تهدف إلى تطبيق الجزاءات الجبائية وهي الغرامة الجبائية والمصادرة.

بيد أن وجه الشبه بينهما ينتهي عن هذا الحد فإذا كانت النيابة العامة تستقل بالدعوى العمومية في المخالفات الجمركية تحركها وتباشرها طبقا لأحكام قانون الإجراءات الجزائية في الوقت ذاته الذي تستقل فيه إدارة الجمارك بالدعوة الجبائية وأجاز المشرع للنيابة العامة ممارسة الدعوى الجبائية بالتبعية للدعوى العمومية طبقا لقانون الجمارك[90] فالأمر يختلف بالنسبة للمخالفات الضريبية التي تتميز بوحدة الدعويين العمومية و الجبائية من حيث التحريك إذ أوكلت النصوص الضريبية كلها صلاحية تحريكهما لإدارة الضرائب ليس إلا.

تتفق كل النصوص الضريبية على تعليق تحريك الدعوى العمومية على تقديم شكوى من إدارة الضرائب (La plainte de l’administration des impôts) وهكذا نصت المادة 305 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 534 من قانون الضرائب غير مباشرة والمادة 119 من قانون الرسم على رقم الأعمال، والمادة34 من قانون الطابع والمادة 119 من قانون التسجيل على أن تباشر الملاحقات بناءعلى الشكوى إدارة الضرائب.

بل أن المادة 311 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تفرض على السلطة القضائية أن تعلم الإدارة المالية بكل معلومات تحصل عليها ومن شأنها أن تسمح

---

[90] المادة 259 من قانون الجمارك .

بافتراض غش ضريبي سواء كانت الدعوى ذات طابع مدني أو جزائي وإن انتهت إلى أن لا وجه لإقامتها.

« L'autorité judiciaire doit donner connaissance à l'administration des finances, de toute indication qu'elle peut recueillir, de nature à faire présumer une fraude commise en matière fiscale ou une manœuvre quelconque, ayant eu pour objet ou ayant eu pour résultat, de fraude on de compromettre un impôt qu'il s'agisse d'une instance civile ou correctionnelle même déterminée par un non lieu … ».

والسبب في اشتراط تقديم الشكوى في الجرائم الضريبية هو ما يجب أن تقوم عليه العلاقة بين الممول والإدارة الضريبية من التفاهم لا على القسر والجبر وأن يترك لهذه الإدارة سلطة تقدير الظروف والملابسات التي يوجد فيها المكلف بالضريبة.

وتجدر الإشارة إلى أن اشتراط تقديم الشكوى لا يستوجب من إدارة الضرائب القيام مسبقا بإنذار المعني بأن يقدم أو يكمل تصريحه أو يسوي وضعيته إزاء التنظيم الجبائي.

ويشترط لكي تكون الشكوى صحيحة أن يتوفر فيها شرطان أساسيان وهما:

1- أن تقدم الشكوى ممن أناط به القانون مهمة تقديمها غير أنه يجوز تقديمها ممن سمح القانون بإنابته في تقديمها ويكفي لذلك مجرد الإنابة العامة ولا يشترط الإنابة بمناسبة كل جريمة. وإذا صدرت الشكوى من شخص غير مختص بإصدارها يكون الإجراء باطلا.

2- أن تكون الشكوى مكتوبة والحكمة من ذلك تقتضي أن تكون الشكوى موقعة من صاحب السلطة في إصدارها.

والسؤال المطروح: ما مصير الدعوى المحالة إلى القضاء بدون شكوى إدارة الضرائب ؟

فإذا رفعت الدعوى إلى القضاء قبل صدور الشكوى من الجهة المخولة قانونيا يكون الإجراء باطلا بطلانا مطلقا لأنه متعلقا بالنظام العام لاتصاله بشرط أصيل لازم لتحريك الدعوى العمومية ولصحة اتصال جهة التحقيق أو الحكم بالواقعة فإذا كانت الدعوى على مستوى التحقيق يتعين على قاضي التحقيق أن يصدر أمرا بانتفاء وجه الدعوى لبطلان إجراءات المتابعة من تلقاء نفسه وإذا كانت الدعوى على مستوى جهات الحكم يتعين عليها القضاء بالبراءة لبطلان إجراءات المتابعة من تلقاء نفسها أيضا.

هل يحق لإدارة الضرائب سحب الشكوى؟ وما مصير الدعوى في حالة سحب الشكوى؟.

الأصل أن لصاحب الحق أن يتنازل عنه وقد نصت المادة 3/6 من قانون الإجراءات الجزائية على انقضاء الدعوى العمومية في حالة سحب الشكوى إذا كانت هذه شرطا لازما للمتابعة كما هو الحال في الجرائم الضريبية، غير أن قانون الضرائب لم ينص على جواز التنازل عن الشكوى ولا على النتائج المترتبة عنه.

إلا أنه صدرت تعليمة[91] عن وزارة العدل موجهة إلى النواب العامين في سنة 1999 أجازت لإدارة الضرائب سحب الشكوى وما يترتب عنه من وقف المتابعة ضد المكلف بالضريبة وانقضاء الدعوى العمومية إذا ما قام المكلف بتسوية وضعيته، ولكن ماهي القيمة القانونية ومدى إلزامياتها للقاضي ؟ إذ أن المشرع لم ينص في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا في قانون الإجراءات الجبائية على إجراء المصالحة الإدارية، إذن فسحب الشكوى من قبل الإدارة الضريبية لا يعني أنها قامت بالمصالحة مع من قام بالتقصير.

---

[91] تعليمة صادرة عن وزارة العدل(مديرية الشؤون الجزائية و إجراءات العفو) سنة 1999.

والسؤال المطروح هنا: هل عدم نص المشرع الجزائري على المصالحة الإدارية في منازعات الضرائب المبادرة يعني ذلك عدم جواز إجرائها أو أنها محرمة؟

إنه من الصعب الإجابة بالنفي مادام لا يوجد أي نص يمنعها ويحرم إجرائها، فهي جائزة لكن الإدارة الضريبية لا تستعملها لغياب الأطر القانونية والتنظيمية لها.

وعلى العكس من ذلك نجد أن المشرع الجزائري قد نص على المصالحة في القانون التسجيل وأنشأ هيئة أطلق عليها اسم لجنة المصالحة(Commission de Conciliation)، ويتمثل دور هذه الهيئة المحدثة على مستوى المديريات الولائية للضرائب في محاولة التوفيق بين مصالح الخزينة العامة من جهة ومصالح المكلف من جهة أخرى في مجال حقوق التسجيل، واللجوء إلى هذه اللجنة يعد طريقا إجباريا بالنسبة إلى الإدارة لكي تتمكن من استصدار أمر تحصيل الرسوم المستحقة عن الأموال المسجلة وذلك في ما إذا تبين نقصان الثمن المصرح به، أو التقديرات المقدمة من أطراف العقد، حيث أنه ووفقا لأحكام المادة 101 من قانون التسجيل فإن الإدارة، تستطيع اعادة تقدير الثمن المصرح به إذا تبين أنه يقل عن القيمة التجارية الحقيقية للاموال.

فالمصالحة هنا ذات طابع خاص لأنه ينبع من رغبة الإدارة في مراجعة الثمن المصرح به قبل لجوئها إلى تطبيق الزيادة في حقوق التسجيل ، فالأمر لايتعلق بقيام عقوبـة وإنما بوجود عدم توافق في السعر المصرح بـه

وتختص اللجنة الولائية للمصالحة بنظر كل التقديرات الضريبية في مجال التسجيل، والمتعلقة أساسا بجميع العقود أو التصريحات التي تثبت نقل أو بيان الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية بما فيها السلع الجديدة التابعة لها والزبائن والسفن والبواخر.

وكذلك حق الإيجار أو الاستفادة من وعد الإيجار لكل العقار أو لجزء منه.

وتتشكل لجنة المصالحة المنصبة على مستوى مديريات الضرائب بالولايات من:

- المدير الولائي للضرائب رئيسا.
- مفتش التسجيل[92].
- مفتش من مديرية شؤون أملاك الدولة.
- قابض الضرائب المختلفة المختص إقليميا.
- موثق يعينه رئيس الغرفة الجهوية للموثقين المعنية
- ممثل عن إدارة الولاية.

---

(92) بعد إعادة هيكلة المصالح الجبائية في سنة 1994، أصبح الاختصاص لمفتش من مصلحة التقويمات بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

ويقوم بمهام كتابة اللجنة مفتش عن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالولاية المكاف بإعادة التقويمات في ميدان التسجيل، والذي يحضر الجلسة بصفة استشارية.

وأما في القانون الفرنسي، فإن لجنة المصالحة يرأسها قاض، وتضم ثمانية أعضاء من كل الفئات المعنية[93].

عندما تثبت الإدارة نقصان الثمن المصرح به، أو التقديرات المقدمة من الأطراف فقبل أن تعيد تقييم الثمن فإنها تحاول وبطريقة ودية أن تحصل على الاعتراف بهذا النقص من طرف المعنيين وذلك بإبرام اتفاق بينهما وبين المكاف المعني، بحيث تقوم باستدعاء الطرفين (البائع والمشتري) لتعرض عليهم الاتفاق على المبلغ المعلن نقصه، فإذا قبلا بذلك، فإنهما يقومان بإمضاء تعهد يلتزمان بموجبه على دفع الرسوم المستحقة على فارق المبلغ الناقص ويشكل هذا التعهد بعد المصادقة عليه من الأطراف والمدير الولائي للضرائب عقدا حقيقيا.

وبالتالي نقول بأن إعادة تصحيح القيم المصرح بها من الأطراف تمر بمرحلتين:

1- مرحلة الاتفاق الودي: تقوم الإدارة بدعوة الطرفين (البائع والمشتري) لتعرض عليهما التقييم الذي توصلت إليه، فإذا قبلا بهذا التقدير، فيقومان بتوقيع تعهد يلتزمون بمقتضاه على دفع الرسوم المستحقة على فارق المبلغ الناقص، ويشكل هذا التعهد بعد إمضائه من الأطراف و المتصادقة عليه من قبل المدير الولائي للضرائب عقدا حقيقيا التزم بمحتواه كل الأطراف الموقعين عليه.

2- مرحلة المصالحة: في غياب الاتفاق الودي ترفع الإدارة الأمر إلى لجنة المصالحة[94]، ويتم استدعاء الأطراف وفق الإجراءات المنصوص عليها في المادة 104 من قانون التسجيل، بحيث يستدعى المكلفون المعنيون للمثول أمام اللجنة عشرون(20) يوما على الأقل قبل تاريخ اجتماع اللجنة، بحيث يتم إعلامهم على إمكانية الإدلاء بأقوالهم شفاهيا أو تقديم ملاحظات كتابية أثناء حضورهم لاجتماع اللجنة، وإعلامهم كذلك بإمكانية الاستعانة بمستشار يختارونه أو وكيلا.

وينعقد اجتماع اللجنة أساسا بدعوة من رئيسها، ولا تكون مداولاتها صحيحة إلا إذا حضرها على الأقل خمسة (5) أعضاء بما فيها الرئيس[95].

ودعوة الأطراف هذه يمكن أن تنتهي إلى أمرين:

- إذا توصلت اللجنة إلى اتفاق مع المكلفين المعنيين فيتم التوقيع في الحال على تعهد يصادق عليه المدير الولائي للضرائب ليصبح نافذا في مواجهة الأطراف.

---

[93] Jacques Grosclaude et Philippe marchessou, droit fiscal, éditions Dalloz, paris , 1998, p. 47.

[94] عمار قليمي، المرجع السابق، ص 74.

[95] عدلت المادة 103 من قانون التسجيل بالمادة 119 من قانون المالية لسنة 1995 .

- أما إذا لم يتم أي اتفاق (كرفض الاقتراح أو غياب الأطراف المعنية)، تصدر اللجنة رأيا بأغلبية الأصوات، ويبلغ هذا الرأي إلى المكلف المعني بواسطة رسالة موصي عليها مع الإشعار بالاستلام(المادتين 105 و106 من قانون التسجيل).

المبحث الثاني

إجراءات قيام المصالحة الإدارية

قد تتعدد طلبات المكلفين بالضريبة فهي لا تنحصر في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بل تتعدى لتشمل مبالغ عقوبات التحصيل، الغرامات والعقوبات الجبائية الخاصة بالرسم على القيمة المضافة والضرائب غير المباشرة وكذا حقوق التسجيل. لذلك تخضع المصالحة الإدارية في هذه الحالة إلى إجراءات معينة يجب اتخاذها لقيامها .

وعلى غرار المصالحة الجمركية يشترط المشرع الجزائري لقيام المصالحة الإدارية أن يبادر الشخص المتابع بتقديم طلب لهذا الغرض إلى مسؤولي الإدارة المؤهلين لمنح المصالحة وأن يوافق هذا الأخير على الطلب ولا تكون المصالحة نهائية محدثة لآثارها إلا بعد صدور محضر[96] المصالحة.

وعلى ذلك سنتناول أولا طلب الشخص المعني(المطلب الأول)، ثم موافقة إدارة الضرائب على الطلب (المطلب الثاني) وأخيرا محضر المصالحة (المطلب الثالث).

المطلب الأول

طلب الشخص المعنـي (إيداع الطلب)

يشترط المشرع الجزائري قانون الجمارك وقانون الإجراءات الجبائية[97] أن يصدر الطلب عن الشخص الملاحق ويتسع الشخص الملاحق ليشمل الموكل، و هو ما سيبينه فيما يلي.

يخضع طلب المصالحة إلى شروط معينة تخص الشكل والميعاد والموضوع.

---

[96] المشرع الجمركي الجزائري يطلق عليه "قرار المصالحة".

[97] المادة 77 –1 من قانون الإجراءات الجبائية .

أولا- شكـل الطلـب: الأصل أن لا يخضع الطلب إلى شكليات معينة كالكتابة مثلا ومن ثم يستوي أن يكون الطلب شفويا أو كتابيا، غير أنه يستشف من استقراء النصوص التشريعية المتعلقة بالإجراءات الجبائية فيما يخص الشكوى الضريبية(98) أو طلبات المكلف بالتماس العفو(99)... وكذا النصوص التنظيمية التي تحكم المصالحة الجمركية، لاسيما المرسوم التنفيذي رقم 99-195 المؤرخ في 1999/08/16 المتضمن تحديد إنشاء لجان المصالحة وتشكيلها ويسرها، أن الكتابة ضرورية.

وحتى إن لم نجد في النصوص التنظيمية ما يفيد بفرض الكتابة فإنها مطلوبة لأهميتها في الإثبات نظرا لما يترتب على الطلب من نتائج بالنسبة للطرفين، لذلك فمن مصلحتهما أن يتم الطلب بالكتابة وخاصة بالنسبة للشخص الملاحق الذي يهمه كثيرا أن يثبت تقديم الطلب حتى يتوقى اتخاذ الإجراءات ضده.

ولا يشترط القانون في الطلب صيغة أو عبارة معينة بل يكفي أن يتضمن تعبيرا عن إرادة صريحة لمقدم الطلب في المصالحة، غير أنه من المستحسن أن يتضمن الطلب اقتراحاته بشأن المبلغ المتصالح عليه.

وما أوجبه المشرع الجزائري في شكل الشكوى ينطبق على الطلب المتعلق بالمصالحة، فقد أوجب أن تقدم الشكاية في شكل معين لكي تتمكن الإدارة من الإطلاع عليها ودراستها.

أوضحت المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية القواعد المتعلقة بالشكلية (التظلم الإداري المسبق) في ميدان الضرائب المباشر وحددت شروط قبولها المتمثلة حسب ما هو وارد في المادة المذكورة أعلاه في:

- أن تكون الشكاوى فردية كأصل عام، غير أنه و استثناء يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضرائب جماعيا أن يقدموا تظلمات جماعية(100)، كما هو الحال في شركات الأشخاص كشركة التضامن S.N.C .

- أن تقدم الشكوى مفردة عن كل قضية، ومعناه أن لا تكون متعلقة بعدة أنشطة وتظم أنواع متعددة من الضرائب والرسوم، أو متضمنة نوعين من الطلبات كالإعفاء في حالة الخطأ المادي المرتكب من طرف الإدارة والتخفيف في حالة عوز المكلف بالضريبة.

- أن تتضمن وهذا تحت طائلة عدم القبول بعض المعلومات الأساسية نذكر منها رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها الضريبة، بالإضافة إلى اسم ولقب وعنوان الطالب بحيث يمكن إرفاق مع الشكوى سند التحصيل أو الإشعار بالمتابعة إلى غير ذلك من الوثائق التي يمكن أن تبين بدقة الضريبة محل النزاع.

---

(98) المواد 70 إلى 77 –1 من قانون الإجراءات الجبائية .

(99) المادتين 92 و 93 من قانون الإجراءات الجبائية.

(100) د. خلوفي رشيد، المرجع السابق، ص 110.

- تعيين موطن المشتكي: بالرجوع إلى أحكام المادة 6/332 من قانون الضرائب المباشرة الجزائري فإننا نجدها تنص على أنه وتحت طائلة بطلان الشكوى، فإنه يجب على مشتك يكون موطنه في الخارج أن يتخذ له موطنا في الجزائر يتعامل من خلاله مع إدارة الضرائب، هذا بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، أما إذا تعلق الأمر بمؤسسة أجنبية تقوم بعمليات مع الجزائر وتكون هذه العمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة (T.V.A)، فإنه يجب على هذه المؤسسات أن تعتمد ممثلا عنها(شخص طبيعي) مقيم بالجزائر لدى إدارة الضرائب. وهذا التعيين لا بد أن يكون بموجب وكالة موثقة وإلا لا تقبل طلبتها[101]. والذي يلتزم بالأخذ على عاتقه كل التصرفات التي تقوم بها هذه المؤسسة بخصوص الرسم المذكور، أما فيما عدا ذلك من الضرائب والرسوم فإننا نرجع بشأنها أولا إلى الاتفاقيات والمعاهدات الدولية تفاديا للازدواج في فرض الضريبة.

- تحريرالشكوى: يتم كتابتها على ورق عادي فهي غير خاضعة لحقوق الطابع[102].

- الإمضاء: يجب أن تكون الشكوى موقعة من المكلف شخصيا، غير أنه يمكن أن تكون ممضية من الغير كالوكيل، شريطة تقديم وكالة رسمية موثقة قبل تقديم الشكاية، وهناك أشخاص معفيين بحكم القانون من هذه الوكالة، وهم:

- الممثلون القانونيون للشركة سواء كانت شركة ذات مسؤولية محدودة (SARL) أو شركة ذات أسهم (SPA) لأنهم عندما يصرحون لدى إدارة الضرائب تطلب منهم هذه الأخيرة نموذج للتوقيع ومحضر تنصيب الشركة.
- المحامون المسجلون بصفة عادية في جدول نقابة المحامين.
- المصفي بالنسبة للشركة الخاضعة للتصفية لأنه يعتبر المتصرف القانوني باسم الشركة.
- القيم أو أي شخص وصي على القصر الذين لديهم أملاك.

ماعدا هؤلاء فإن كل الأشخاص عليهم تقديم وكالة موثقة وإلا لا تعترف لهم بتقديم طلب باسم المعني[103].

ثـانيـا- آجال تقديم الطلب: إذا كانت بعض لتشريعات لا تقيد طلب المصالحة بميعاد ونعني في المواد الجمركية مثلا فإن هذا ينطبق على المواد الضريبية إذ تجيزه في أي وقت بعد ارتكاب المخالفة سواء قبل أو بعد صدور حكم نهائي[104]، فقد كان قانون الجمارك قبل تعديله بموجب القانون رقم 98-10 يحصر المصالحة في ميعاد محدد وهو قبل صدور

(101) أ. بساعد علي، محاضرات في المنازعات الجبائية، المرجع السابق.
(102) المادة 72 /2 من قانون الإجراءات الجبائية .
(103) أ. بساعد علي، المرجع السابق.
(104) التشريع الفرنسي والمصري .

حكم نهائي (المادة 5/265 ق. جمارك)، مع الملاحظة أن المشرع عند سنه لأول مرة قانون الجمارك بتاريخ 1979/07/21 كان يسمح بإجراء التسوية الإدارية في أي وقت سواء قبل رفع الدعوى أو أثناء النظر فيها أو حتى بعد صدور حكم نهائي، غير أنه إثر تعديل نص المادة 265 من قانون الجمارك بموجب قانون المالية لسنة 1983 قيد المشرع حق إجراء التسوية الإدارية من حيث الزمان وحصرها في مدة ما قبل اكتساب القرار القضائي قوة الشيء المحكوم به، ومن ثم أصبح القانون يستوجب لقبول الطلب أن يتقدم به صاحبه قبل أن يصبح الحكم القضائي نهائيا، و لا يهم إن أحيلت الدعوى إلى القضاء أم لا، ولا يهم إن صدر فيها حكم أو لم يصدر المهم هو أن الحكم لم يكتسب قوة الشيء المقضي به.

وإثر تعديل قانون الجمارك بموجب القانون رقم 98-10 صارت المادة 8/265 تجيز المصالحة بعد صدور حكم قضائي نهائي على أن ينحصر أثرها في العقوبات ذات الطابع الجبائي وهما الغرامات والمصادرة الجمركية دون العقوبات ذات الطابع الجزائي كعقوبة الحبس والغرامة البديلة لها في حالة تطبيق الظروف المخففة.

ومن ثم يجوز تقديم طلب المصالحة الإدارية في أي مرحلة وصلت إليها الدعوى حتى وإن صدر فيها حكم نهائي.

ثـالثـا- موضوع الطلب: إذا كان المشرع الجزائري قد ألزم المكلف بالضريبة في إطار التظلم الإداري المسبق الموجه إلى إدارة الضرائب بتحديد موضوع التظلم فإما يريد الاستفادة من إجراء تشريعي أو تنظيمي أوإما استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها، فإذا كان يطلب تخفيض ضريبة استنادا إلى نص تشريعي فلابد أن يذكر هذا النص التشريعي أو التنظيمي إلخ... وما يقال في التظلم الإداري المسبق حول تحديد موضوع الطلب هو نفسه في تحديد موضوع طلب المصالحة الإدارية، إذ من المفروض على المكلف بالضريبة أن ينوه في طلبه أنه يريد القيام بالمصالحة الإدارية مع إدارة الضرائب عن المبالغ المستحقة التي في ذمته بغية تفادي الملاحقات والمتابعات التي تنجر في حالة عدم قيامه بتسديد هذه المبالغ.

المطلب الثاني
موافقة إدارة الضرائب

لم ينص المشرع الضريبي الجزائري في مجال الضرائب المباشرة على هذا الإجراء ولا حتى في مجال الضرائب غير المباشرة ولكن القاعدة العامة ومادام الأمر يتعلق بخزينة الدولة لابد على إدارة الضرائب أن توافق على إجراء المصالحة الإدارية وبدون موافقتها لن تتم المصالحة.

وما ينطبق على إجراء المصالحة الإدارية الجمركية ينطبق إلى حد كبير مع المصالحة الإدارية في المجال الضريبي، فقد استقر قضاء المحكمة العليا على أن المصالحة الجمركية « ليست حقا لمرتكب المخالفة ولا هو إجراء مسبق ملزم لإدارة الجمارك يتعين عليها اتباعه قبل رفع الدعوى إلى القضاء و إنما هي مكنة أجازها المشرع لإدارة الجمارك تمنحها متى رأت إلى الأشخاص الملاحقين الذين يطلبونها ضمن الشروط المحددة عن طريق التنظيم»[105].

وعلى هذا الأساس فإذا كان القانون يشترط على الشخص الملاحق تقديم طلب المصالحة إلى الإدارة فإنه لا يفرض على هذه الأخيرة الموافقة على الطلب بل ولاتلزم حتى بالرد عليه، وسكوت الإدارة ليس دليلا على قبولها.

وأما في التشريع الجبائي الفرنسي في مجال الضرائب غير المباشرة فقد نص على وجوب موافقة الإدارة الضريبية على هذا المطلب من أجل قيام المصالحة[106]، ولا يعد صمتها حجة تحسب لصالح المكاف بالضريبة على قبولها.

المطلب الثالث

تثبيت المصالحة في محضر

بعد أن يتفق المكلف بالضريبة مع إدارة الضرائب على إجراء المصالحة تأخذ موافقة إدارة الضرائب شكل محضر مصالحة، أي يجب أن تثبت المصالحة في محضر، ولكن في القانون الفرنسي يأخذ المحضر شكل " قرار مصالحة" أو "قرار إداري" Décision Administrative"[107].

وفي المجال الجمركي أخذ المشرع الجزائري بنفس التسمية الأخيرة أي" قرار مصالحة"، فقبل تهيئة الملف وعرضه على الجهة المختصة يميز التنظيم الجمركي بين الحالات التي لا يحتاج فيها المصالحة إلى لرأي اللجنة الوطنية أو اللجان المحلية والحالات الأخرى التي تخضع فيها المصالحة إلى رأي هذه اللجان.

ففي المخالفات التي تستوجب فيها المصالحة رأي اللجنة الوطنية أو المحلية تعد مصلحة الجمارك التي عاينت المخالفة ملف منازعة وترسله مرفقا، حسب الحالة، بالمصالحة

---

[105] غرفة الجنح والمخالفات، القسم الثالث، ملف رقم 140314 قرار بتاريخ 1996/12/30، غير منشور (نقلا عن د.أحسن بوسقيعة، المصالحة في المواد الجزائية بوجه عام وفي المواد الجمركية بوجه خاص، ط2، دار هومة، الجزائر، 2005، ص 98.

[106] Jacques Grosclaude et Philippe marchessou, op.cit. , p.172.

[107] Jacques Grosclaude et Philippe marchessou, op.cit. , p.173.

المؤقتة أو الإذعان بالمنازعة إلى السلطة الرسمية المؤهلة للتصالح، لإحالته على اللجنة المختصة.

تتمثل المصالحة المؤقتة في شكل محضر تحرره مصلحة إدارة الجمارك التي عاينت المخالفة وتعرفت على الشخص الملاحق الذي طلب المصالحة للتوقيع عليه بعدما يعترف بالجريمة المنسوبة إليه.

يشير المحضر إلى أن الطرفين اتفقا على أنه في حالة موافقة المسؤول المختص على هذه المصالحة فإن القضية تكون قد سويت أما في الحالة العكسية فإن المصالحة المؤقتة تصبح ملغاة بقوة القانون، ولكل الأطراف حقوقها مثلما كانت عليه ساعة إمضاء محضر المصالحة المؤقتة، كما يشير إلى التزام الطالب بترك المبلغ المدفوع على سبيل الكفالة إلى غاية الحل النهائي للنزاع إما عن طريق القضاء أو عن الطريق الإداري.

ويرجع إلى السلطة الأعلى المؤهلة لمنح المصالحة تحديد المبلغ النهائي لبدل المصالحة بعد أخذ رأي لجنة المصالحة المختصة.

يتضمن محضر المصالحة المؤقتة الذي يعرض على السلطة الأعلى المختصة عرضا وجيزا للوقائع مع وصف الجريمة وتحديد النصوص المطبقة عليها وكذا طبيعة وقيمة البضائع محل الجريمة فضلا عن اعتراف الشخص الملاحق بارتكاب المخالفة، علاوة على العروض التي تقدم بها طالب المصالحة.

أما الإذعان للمنازعة(Soumission Contentieuse) فيتمثل في وثيقة تتضمن من جهة، عرض أعوان الجمارك للوقائع المؤثمة التي أثبتوها، ومن جهة أخرى إقرارا فوريا من المتهم بالمخالفة و التزامه بقبول القرار الذي تتخذه الإدارة بشأنها لاحقا موافقته على دفع المبلغ المالي الذي تطالب به الإدارة في حدود الحد الأقصى للعقوبات المقررة قانونا للفعل المنسوب إليه.

ويتضمن الإذعان للمنازعة التزاما مكفولا من طرف ضامن أو تسليم وديعة مالية بقيمة العقوبات المالية المقررة قانونا للفعل المنسوب للمخالف، وتوجد اللجنة الوطنية للمصالحة في مقر المديرية العامة للجمارك و تتولى اللجنة المختصة دراسة الطلب وتصدر رأيها بعد مداولة أعضائها بالأغلبية، وفي حالة تعادل الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا.

تحرر مداولات اللجان في محضر يوقعه كل الأعضاء الحاضرين ويلحق مستخرج منه بالملف (المادة10 من المرسوم التنفيذي رقم99-195).

أما المخالفات التي لا تستوجب فيها المصالحة رأي اللجنة الوطنية أو اللجان المحلية، فتنطبق الإجراءات سالفة الذكر، رغم عدم النص عليها، على الحالات الأخرى التي لا تكون فيها المصالحة خاضعة لرأي اللجنة الوطنية أو اللجان الجهوية بحيث تعد مصلحة الجمارك التي عاينت المخالفة الملف وترسله مرفقا حسب الحالة، بالمصالحة المؤقتة أو الإذعان بالمنازعة إلى السلطة السلمية المؤهلة للتصالح.

ويثور التساؤل حول ما إذا كان مصطلح "قرارDécision " الذي تستعمله الإدارة للتعبير عن المصالحة[108] هو بمثابة مقررا إداريا " Décision " يتحال إلى عمل من جانب واحد ذي طبيعة فردية، باعتبار أن الموظف المختص هو الذي يقرر المصالحة فيضع شروطها ويحدد المبلغ المالي الواجب أداؤه على سبيل المصالحة، وبذلك نكون أمام قرار لا يملك المخالف إلا الإذعان إليه؟

إن أول ما يتبادر إلى ذهننا هو أنه بمجرد التسليم بأن المصالحة قرار إداري فإنه يترتب عليه جواز الطعن فيها بتجاوز السلطة، وقد عرضت على القضاء الفرنسي هذه المسألة فيما يخص المصالحة في مجال الصيد ومخالفات الأسعار.

ففي مادة الصيد أصدرت محكمة الإستئناف بنيم(NIMES) قرارا في 1958/06/06 أقرت فيه مبدأ قبول الطعن في المصالحة بتجاوز السلطة، فيما أقر مجلس الدولة الفرنسي نفس المبدأ في مادة مخالفات الأسعار.

وقد إستند الأستاذ" دوبريه Dupré" إلى هذا القضاء مميزا بين الحالة التي ينصب فيها النزاع على مدى اختصاص السلطة التي أجرت المصالحة أو على شرعية المبلغ المتصالح عليه كأن يكون بدون قاعدة قانونية أو بتجاوز المبلغ المقرر قانونا جزاء للمخالفة وبين الحالة التي ينص فيها النزاع على مبلغ المصالحة وحده متى كان ضمن الحدين الأدنى والأعلى المقررين قانونا.

فإذا كان يسوغ الطعن بتجاوز السلطة في الحالة الأولى فإنه غير مقبول في الحالة الثانية إذ ليس من الجائز مناقشة مضمون العمل التصالحي[109].

وتبعا لذلك تكون دعوى تجاوز السلطة مقبولة في نظر" دوبريه" إذا كانت مؤسسة على إحدى السببين: إما لعدم اختصاص الموظف الذي أجرى المصالحة وإما لكون المبلغ المتصالح عليه بدون أساس قانوني.

ولقد رد القضاء الفرنسي[110] نفسه على السبب الأول إذ قضي برفض طلب إبطال المصالحة الجمركية المؤسس على كون المبلغ المتصالح عليه بدون قاعدة قانونية، فيما رد "سيسي Cissé "[111] على السبب الثاني إذ أوضح أنه إذا كان من السائغ الطعن بتجاوز السلطة في المصالحة الجزائية لعدم اختصاص السلطة التي أجرتها فليس ذلك على أساس أن النزاع ينصب على المصالحة كقرار وإنما على أساس الخطأ الذي ارتكبه الموظف.

---

(108) Jarnevic, la loi du 29/12/1977 accordant des garanties de procédure aux contribuables en matière fiscale et douanière, juris – classeur périodique, 1978 , N° 12962.(نقلا عن د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 250.)

(109) (J.F) .dupré, la transaction en matière pénale, litec, 1977, p.125.

(110) (J.F) .dupré, op.cit. , p.129.

(111) (A) cissé, la transaction pénale administrative, Thèse, Tunis , 1993, p.55.

وفضلا عما سبق ذكره في الرد على موقف "دوبريه" ينبغي التوضيح أن اجتهاد مجلس الدولة الذي يكون دوبريه قد بنى عليه رأيه بجواز الطعن بتجاوز السلطة في المصالحة الجزائية بوجه عام، لم يصدر بشأن المصالحة وإنما بشأن مجرد عرض المصالحة [112].

ففي القرار الصادر بتاريخ 1942/11/13 قضى مجلس الدولة الفرنسي أن « الإجراء الذي بموجبه يعرض المدير الولائي لمراقبة الأسعار على تاجر دفع مبلغ من المال على سبيل الغرامة ينطوي على قرار بالرغم من أنه بمقدور المخالف أن يرفض الإستفادة من هذا الإجراء وأن ينكر أمام المحكمة قيام المخالفة وتبعا لذلك يجوز الطعن فيه بتجاوز السلطة».

وغني عن البيان كما يقول الدكتور أحسن بوسقيعة أن شتان بين قرار عرض المصالحة على المخالف الذي يصدر عن الإدارة المعنية، مما يضفي عليه صفة القرار الإداري، وبين المصالحة في حد ذاتها التي تقتضي تبادل الرضاء بين الإدارة والمخالف.

ويبدو أن مجلس الدولة الفرنسي بدوره قد تراجع عن اجتهاده السابق إذ قضى في عدة مناسبات[113] بعدم قبول الطعن الذي يرفع بعد عرض المصالحة أو بعد أن تصبح هذه الأخيرة لاغية، وهذا موقف سديد لأن عرض المصالحة من طرف الإدارة لا يترتب عليه أي أثر قانوني يذكر إذ يصبح لاغيا بمجرد عدم موافقة المخالف عليه، فلا جدوى إذن من الطعن فيه مادام طريق اللجوء للقضاء العادي يظل مفتوحا أمام الإدارة.

كما صدر قرارا حديثا في 1991/07/26[114] قضى فيه بأن القرار الذي بموجبه يخطر الوزير المكلف بالمالية لجنة الجرائم الضريبية وكذا رأي هذه اللجنة يشكلان إجراءين ضروريين لتحريك الدعوى العمومية لا يمكن فصلهما عنها وبذلك لا يجوز إحالتهما على الجهة القضائية الإدارية من أجل تجاوز السلطة.

وهكذا ففي مجال الضرائب غير المباشرة في القانون الفرنسي فإن المدير المحلي أو المدير الجهوي للضرائب يصدران قرارات مصالحة قابلة للطعن فيها أمام المدير العام.

والقرار الإداري الرافض للمصالحة هو قابل لأن يقدم للقاضي الإداري عن طريق الطعن فيه بتجاوز السلطة، ولكن هذا الأخير محدد في عنصرين. العنصر الأول يتعلق بالرقابة الخارجية والعنصر الثاني يتعلق بالرقابة الداخلية، ففي الرقابة الخارجية تمارس ضمن شروط القانون العام حول اختصاص مصدر القرار وشكليات هذا الأخير، وبالمقابل

---

(112) صدر هذا القضاء في ظل تشريع الأسعار لسنتي 1940 –1941 الذي كان يفرض على إدارة الأسعار أن تعرض المصالحة على المخالف قبل متابعته قضائيا وهو نفس الإجراء الذي كان العمل به جاريا بتشريع الجزائري السابق، في ظل الأمر المؤرخ في 1975/04/25 (نقلا عن د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 251-252).

(113) Arrêt du conseil d’etat français, 16 Mai 1947 : aff. Annee : rec, cons. D’etat, p.189 – C.E, 12 Mars 1948 : aff. Tissandier : rec. Cons. D’etat, p.126.

(114) JPCE- homsy du conseil d’etat (26/07/1991). (نقلا عن د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 252).

الرقابة الداخلية تنحصر حول البحث عن الانحراف بالسلطة، أو الخطأ في القانون أو في الوقائع، أو خطأ واضح في التقدير " D 'appréciation "، وهو ما ذكره الأستاذين "جاك كلوس كلود" و "فيليب مارشوسو" في كتابهما الإجراءات الجبائية (115):

« Les décisions prises par le directeur départemental ou régional sont susceptibles de recours devant le directeur général.

La décision administrative refusant une remise ou une transaction est susceptible d'être déférée au juge administratif par la voie du recours en excès de pouvoir, mais la portée de celui-ci apparaît limitée. Le contrôle externe s'exerce dans les conditions de droit commun sur la compétence de l'auteur de la décision et les formes de celle-ci .En revanche le contrôle interne n'est que le contrôle minimum, qui ne peut consister qu'en la recherche d'un détournement de pouvoir, d'une erreur de droit ou de fait ou d'une erreur manifeste d'appréciation.

Une particularité existe en matière de contributions indirectes, où les demandes de transaction ou de remise sont soumises à l'accord de principe de l'autorité judiciaire si une action judiciaire a été mise en mouvement par l'administration ou le ministère public ».

المبحث الثالث

آثار المصالحة الإدارية

يقتضي قيام المصالحة الإدارية كما أسلفنا أن يتقدم المكلف بالضريبة أو من ينوب عنه قانون بطلب إلى إدارة الضرائب وفق الأوضاع والأشكال التي ذكرناها، ويكون هذا الطلب مشفوعا بموافقة إدارة الضرائب على هذه المصلحة ومثبته في محضر المصالحة، أي

---

(115) Jacques Grosclaude et Philippe marchessou, op.cit. , p.173.

بمعنى بعد أن كان نزاع بين طرفين أحدهما إدارة عمومية والثاني شخص ملاحق من أجل مخالفة ارتكبها أو خطأ ارتكبه. ومن ثمة فإن آثار المصالحة تختلف باختلاف أطرافها، فإذا كان طرفا المصالحة يسعيان من خلال تحقيق غاية واحدة وهي تفادي عرض النزاع على القضاء فإن الآثار المترتبة عن هذا الإجراء بالنسبة لكل منهما تختلف باختلاف المركز الذي يحتله والمصالح التي يرعاها.

ولعل أهم ما يترتب على المصالحة الإدارية من آثار بالنسبة لطرفيها هو حسم النزاع تماما مثلما هو الحال بالنسبة للصلح المدني ويترتب على ذلك تثبيت الحقوق الجبائية وتسديد المبالغ دون حق الاستفادة من إجراءات الدفع "L'echénce"(المطلب الأول) و محو العقوبة الجبائية(المطلب الثاني).

المطلب الأول

تثبيت الحقوق الجبائية

تؤدي المصالحة الإدارية إلى تثبيت الحقوق الجبائية سواء تلك التي اعترف بها المخالف للإدارة أو تلك التي اعترفت بها الإدارة للمخالف، وغالبا ما يكون أثر تثبيت الحقوق الجبائية محصورا على الإدارة، ذلك أن آثار المصالحة بالنسبة للإدارة تتمثل أساسا في الحصول على بدل المصالحة الذي تم الاتفاق عليه، وغالبا ما يكون هذا المقابل مبلغا من المال وحينئذ تنتقل ملكيته إلى الإدارة بالتسليم فيتحقق بذلك الأثر الناقل للمصالحة.

ويثور التساؤل في هذا الصدد حول كيفية تحديد مقابل المصالحة.

انطلاق من التشريعات المقارنة كالتشريع المصري نجده يحدد مقابل المصالحة، فتنص المادة 2/54 من قانون ضريبة المبيعات على « أنه يجوز للوزير أو من ينيبه التصالح في جرائم التهرب وذلك قبل صدور الحكم مقابل سداد الضريبة المستحقة والضريبة الإضافية وتعويض يعادل مثلي الضريبة »، كما نص القانون رقم 11 لسنة 1991 على هذا المقابل عندما أجاز التصالح « مقابل سداد الضريبة المستحقة وتعويض يعادل مثلي الضريبية والضريبة الإضافية وذلك إذا ما تم التصالح بعد صدور الحكم وقبل صيرورته نهائيا، وفي حالة العودة يضاعف التعويض ...» [116].

أما التشريع الجزائري فلم يتناول أصلا هذا المقابل لا في قانون الضرائب المباشرة ولا في قانون الضرائب غير المباشرة، ولكن المشرع الجزائري أشار في قانون التسجيل في مرحلة المصالحة كما ذكرنا سابقا في الفصل الأول وفي غياب اتفاق ودي بين الإدارة

---

[116] د. عبد الحميد الشواربي، التحكيم والتصالح في ضوء الفقه والقضاء، منشأة المعارف بالإسكندرية، ط2، 2000، ص 539-540.

والأطراف فإن الإدارة ترفع الأمر إلى لجنة المصالحة التي تبت في إعادة تصحيح القيم المصرح بها من الأطراف ويكون بدل المصالحة هو دفع الرسوم المستحقة على فارق المبلغ الناقص وذلك بموجب رأي[117] الذي بموجبه تصبح الزيادة المقررة من اللجنة سارية المفعول وقابلية للتحصيل وكذلك في قانون الرسوم على رقم الأعمال[118] الذي يحدد بدل المصالحة فيما يخص غرامات التأخير في دفع الرسوم وفق الشروط وقواعد الاختصاص المحدد في المادة 51 من هذا القانون[119]، بعد تسديد الرسم.

وأما في مجال الجمارك فإن التشريع الجزائري وعلى غرار التشريع الفرنسي لم يحدد مقابل المصالحة بنص صريح في قانون الجمارك، وبالتالي فإن الإدارة غير مقيدة في هذا الخصوص، ومع ذلك فإنها وضعت الأسس والقواعد لتحديد مقابل المصالحة منعا للتحكم أو المغالاة من قبل موظفيها وذلك بموجب المذكرة رقم 303 المؤرخة في 1999/07/31 المتضمنة التوجيهات العامة لحساب الغرامات في إطار المصالحة.

ويتراوح مقابل المصالحة بين ما يعادل الغرامة المقررة قانونا جزاء للمخالفة كاملة وما لا يقل عن نصف تلك الغرامة. ويختلف هذا المقابل وفقا لخطورة الجريمة وجسامتها والضرر الناتج عنها وكمية البضائع المهربة والوضع المالي للمخالف و سوابقه ونحو ذلك...

وهذا من شأنه أن يسمح للإدارة التمييز بين مرتكبي المخالفات فتغالي في تقدير المقابل إذا كانت الجريمة المرتكبة تنطوي مع غش وتحايل وتخفضه إذا كان راجعا إلى الإهمال أو الجهل باللوائح والقوانين الجمركية المطبقة.

ومع ذلك لا يصح أن يتجاوز مقابل المصالحة العقوبات المالية المستحقة ولا أن يقل عن الضرائب المتهرب منها.

وقد تتضمن المصالحة رد الأشياء المحجوزة لصالحها ففي هذه الحالة يكون للمصالحة أثرا مثبتا لحق المخالف على هذه الأشياء ولذا يتعين على الإدارة أن ترفع يدها عنها، إلا أن استرجاع المحجوزات لا يعفي المتصالح من دفع الحقوق والرسوم الجمركية الواجبة السداد.

---

(117) تنص المادة 105 من قانون التسجيل :« إذا لم يتم الاتفاق بين الإدارة والأطراف ، أو اذا غابوا عن جلسة اللجنة ، أو لم يرسلوا ملاحظاتهم مكتوبة فتصدر اللجنة رأيها ويبلغ للمكلف بواسطة رسالة موصى عليه مع إشعار بالاستلام » ، فمن خلال أحكام هذه المادة يمكن القول بأن الرأي المبلغ يمثل قرارا إداريا قابلا لطعن فيه أمام الغرفة الإدارية مباشرة دون الالتزام بالمراجعة المسبقة ، لأن المدير الولائي في هذه الحالة يكون قد أفصح عن إرادته بمطالبته للمكلف بتسديد ما عليه من حقوق ، وبالتالي فهذا السند يعد بمثابة قرار يقضي بتحصيل حقوق التسجيل الواقعة على عاتق المكلف بالضريبة.

(118) الصادر بموجب الأمر رقم 76-102 مؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396هـ الموافق لـ 1976/12/9 المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال , المعدل والمتمم .

(119) المادة 84 /2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال .

المطلب الثاني

محو العقوبة الجبائية

لعل أهم أثر يترتب عن إجراء المصالحة الإدارية في مجال الضرائب بعد أن يكون المكلف بالضريبة قد سدد ما عليه من مبالغ مستحقة هو محو العقوبات الجبائية التي كانت إدارة الضرائب قد سلطتها عليه.

وكما أشرنا سابقا أن المشرع الجزائري لم يتناول هذا الأثر في القوانين الضريبية وخاصة قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو القانون الضرائب غير المباشر أو قانون الإجراءات الجبائية.

أما المشرع الفرنسي فقد تناول هذا الأثر في قانون الضرائب العام في المادة 1879 منه وكذا في كتاب الإجراءات الجبائية في المادة L247 منه الذين أجازا المصالحة سواء قبل أو بعد صدور حكم قضائي وذلك في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال.

لذلك يقول الأستاذين " Philippe Marchessouو Jacques Grosclaude"

« Lorsque la transaction est devenue définitive, elle fait obstacle a l'engagement ou à la poursuite d'une procédure contentieuse qui aurait pour but de remette en cause les pénalités alors même que l'illégalité de l'imposition serait établie»(120).

وما يجدر التنويه إليه أن المشرع الجزائري في قانون الجمارك قد نص بشكل واضح على آثار المصالحة الإدارية فيما يتعلق بأثر محو العقوبة الجبائية والعمومية على حد سواء، ولم ينص عليها في القوانين الضريبية، ورغم أن كل من مجال الضرائب ومجال الجمارك يشتركان في تثبيت الحقوق الجبائية وتحصيلها لفائدة خزينة الدولة وحمايتها.

ففي المجال الجمركي هو الأخر تختلف آثار المصالحة باختلاف المرحلة التي تتم فيها، فإذا تمت المصالحة قبل صدور حكم قضائي نهائي فإن الأثر الأساسي المترتب عليها بالنسبة لمرتكب مخالفة جمركية هو انقضاء الدعويين الجبائية والعمومية ومحو آثار الجريمة.

وإذا كان انقضاء الدعوى الجبائية بالمصالحة لا يثير أي إشكال نظرا لكون المادة 259 من قانون الجمارك جعلت من إدارة الجمارك صاحبة الدعوى الجبائية دون سواها تحركها وتباشرها بصفة رئيسية، فإن الأمر مختلف بالنسبة للدعوى العمومية التي هي ملك للمجتمع تحركها وتباشرها النيابة العامة باسم المجتمع وبالتفويض منه، ومن ثم فهي لا تملك

---

(120) Jacques Grosclaude et Philippe marchessou, op.cit. , p.172.

التصرف فيها، وتفاديا لهذا الإشكال فقد عدل المشرع نص المادة259 ق.ج بموجب القانون رقم 98-10 حيث صارت تنص صراحة في الفقرة 8 على انقضاء الدعويين العمومية و الجبائية بالمصالحة عندما تجري قبل صدور حكم نهائي.

وتختلف النتائج المترتبة على المصالحة بحسب المرحلة التي تمت فيها ذلك أن المصالحة قد تنعقد في إحدى المرحلتين التاليتين:

أ- المرحلة الإدارية: فغالبا ما تنعقد المصالحة قبل إخطار السلطات القضائية فتبرم المصالحة بمجرد معاينة المخالفة من قبل أعوان الجمارك أو عناصر الشرطة القضائية وقد تبرم أيضا بعد تحرير محضر حجز أو محضر تحقيق ابتدائي.

يترتب على المصالحة التي يتم في هذه المرحلة من الإجراءات حفظ القضية على مستوى الإدارة بحيث تحتفظ إدارة الجمارك بالملف كوثيقة إدارية ولا ترسل أية نسخة منه إلى النيابة.

ب- المرحلة القضائية: تنعقد المصالحة أحيانا بعد إخطار السلطات القضائية، ومن ثمة تختلف الآثار القانونية المترتبة على المصالحة في هذه المرحلة باختلاف المحطة التي تكون قد وصلت إليها الإجراءات.

1- فإذا كانت القضية على المستوى النيابة ولم يتخذ بشأنها أي إجراء، تتوقف الدعوى العمومية بانعقاد المصالحة فيحفظ الملف على المستوى النيابة، أما إذا كانت النيابة قد تصرفت في الملف فحركت الدعوى العمومية إما برفع القضية إلى التحقيق وإما بإحالتها إلى المحكمة ففي هذه الحالة يتحول اختصاص اتخاذ التدبير المناسب إلى هاتين الجهتين.

2- إذا كانت القضية أمام قاضي التحقيق أو غرفة الاتهام تصدر الجهة المختصة أمرا أو قرارا بأن لا وجه للمتابعة بسبب انعقاد المصالحة وإذا كان المتهم رهن الحبس المؤقت يخلى سبيله بمجرد انعقاد المصالحة.

3- وأما إذا كانت القضية أمام جهات الحكم يتعين عليها التصريح بانقضاء الدعوى العمومية بفعل المصالحة.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن القضاة غير متفقين على الصيغة التي يجب أن يكون عليها منطوق الحكم أو القرار، فمنهم من يفضل الحكم بانقضاء الدعوى العمومية بسبب المصالحة ومنهم من يحكم بالبراءة بسبب المصالحة، ولقد تدخلت المحكمة العليا لحسم الموقف فقضت بأن المصالحة تؤدي إلى انقضاء الدعوى العمومية وليس إلى البراءة.

ويرى الدكتور أحسن بوسقيعة أن الصيغة الأنسب هي الحكم بانقضاء الدعوى العمومية بالمصالحة.

4- أما إذا كانت القضية أمام المحكمة العليا فيتعين عليها التصريح برفض الطعن بسبب المصالحة بعد التأكد من وقوعها، كما قضت بذلك المحكمة العليا في مناسبتين[121]. (غرفة الجنح والمخالفات ملف رقم 161982 قرار صادر في 1999/01/25، ملف 184011 قرار صادر في 1999/01/25 غير منشورين).

وبصفة عامة تؤدي المصالحة ما لم يصدر في القضية قرار قضائي نهائي اكتسب قوة الشيء المقضى فيه إلى انقضاء الدعوى العمومية بحيث تمحو آثار الجريمة فلا تقيد الجريمة في صحيفة السوابق القضائية ولا يعتد بها لاحتساب العود.

وفي هذه النقطة بالذات فقد أحدث المشرع الجزائري في قانون المالية لسنة 2006 ما يسمى **بصحيفة السوابق الجبائية** يدون فيها كل المخالفات التي يرتكبها المكلف بالضريبية.

ويثور التساؤل، في حالة ما إذا تبين بعد إبرام المصالحة أن المخالفة كانت أكثر جسامة مما تمت على أساسها المصالحة، حول ما إذا كانت بإمكان الإدارة الرجوع في المصالحة ومطالبة المخالف بالمزيد؟ أو العكس من ذلك، كأن تبرم المصالحة ويتبين بعد تنفيذها أن المخالفة المرتكبة أقل جسامة مما تمت عليه المصالحة فكيف يكون موقف إدارة الضرائب في هاتين الحالتين؟.

لم نجد أن هذا المسألة قد عرضت على القضاء الجبائي الفرنسي، ولكن استئناسا بالمادة الجمركية فقد عرضت المسألة الأولى على القضاء الفرنسي وفصلت فيها محكمة النقض بالنفي معللة قرارها بأن تمثيل المصالحة المبرمة يغطي كل المخالفة محل الصلح مضيفة أن موضوع المصالحة هو الجزاء برمته وليس كمية البضائع محل الغش مهما كانت أهميتها.

وتتمثل وقائع القضية التي عرضت على محكمة النقض الفرنسية فيما يلي: توبع شخص من أجل تصدير مظلات بدون تصريح وتمت المصالحة بينه وبين إدارة الجمارك على أساس 100 مظلة وبعد إبرام العقد اكتشفت إدارة الجمارك أن عدد المظلات محل الغش هي 150 وليس 100 فطالبت المخالف بدفع مقابل الخمسين(50) مظلة المتبقية فرفض ذلك مما أدى بإدارة الجمارك إلى متابعته قضائيا من أجل هذه المظلات، باعتبار أن المتابعة من أجل مخالفة التصدير بدون تصريح، لو حصلت فرضا، كانت ستنصب على 150 مظلة وليس على 100 وأنه من المسلم به أن مبلغ المصالحة يكون متناسبا مع الضرر الذي يلحق بالخزينة.

(121) د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 198-202.

ولقد تأكد هذا القضاء بقرار ثان صدر عن محكمة النقض الفرنسية بتاريخ 3 مارس 1959 قضت فيه بعدم جواز مباشرة متابعات جديدة بعد إبرام المصالحة حتى وإن كان الغش الحقيقي المقترف أكبر من الغش الذي تم إثباته في أول الأمر[122].

أما المسألة الثانية وهي أن تبرم المصالحة ويتبين بعد تنفيذها أن المخالفة المرتكبة أقل جسامة مما تمت عليه المصالحة.

فلا ترى إدارة الجمارك الفرنسية في مثل هذه الحالة مانعا لتصحيح الرسم الإضافي، إما عن طريق التخفيض منه أو عن طريق رد ما دفع بلا حق، وهذا حل سديد لا نرى مبررا لعدم الإقتداء به في الجزائر.

وإذا كان للمتهم أن يدفع بسبق المصالحة في مواجهة إدارة الجمارك لرفض أي طلب جديد، فليس له بالمقابل تقديم أي طلب، فبمجرد تنفيذ المصالحة لم يعد سائغا له توجيه احتجاجا لإدارة الجمارك أو رفع دعوى جديدة ضدها أو استئنافها أمام القضاء.

وغالبا ما تأخذ الإدارة احتياطاتها لتفادي وقوع مثل هذه العوارض إذ تسهر عادة على إدراج بند في العقد يتعهد فيه المتصالح معها بتخليه عن أية مطالبة أو دعوى ضد الإدارة أو أعوانها بسبب ما يحدث من أضرار جراء معاينة المخالفة كلما تسببت المخالفة، في إحداث أضرار له.

ويترتب على المصالحة الجمركية بالنسبة لإدارة لجمارك سقوط حقها في متابعة المخالف جزئيا، فالدعوى العمومية تنقضي بالمصالحة كما رأينا سابقا.

فإذا كان ملف الدعوى على مستوى إدارة الجمارك حفظ وإذا كان على مستوى النيابة تطلب إدارة الجمارك حفظه وإذا كان على مستوى جهات الحكم يقضي بانقضاء الدعوى العمومية بسبب المصالحة.

وإذا كان للمصالحة الجمركية التي تتم قبل صدور حكم قضائي نهائي أثر مسقطا للدعوى العمومية كما رأينا فكيف يكون الأمر يا ترى إذا ما تمت بعد صدور حكم قضائي نهائي؟

بعد صدور حكم نهائي كانت المادة 265-5 ق.ج، قبل تعديلها بموجب قانون 1998، تشترط أن تكون المصالحة الجمركية قبل صدور حكم قضائي نهائي.

ولكن الأمر لم يعد كذلك، إثر تعديل نص المادة المذكورة حيث أصبحت فقرتها 8 تجيز المصالحة بعد صدور حكم نهائي.

غير أن المصالحة التي تجري بعد صدور حكم نهائي لا يترتب عليها أي أثر، فيما يخص العقوبات السالبة أو الغرامات الجزائية أو المصاريف الأخرى، ومن ثم ينحصر أثرها في الجزاءات الجبائية ولا ينصرف إلى العقوبات الجزائية، هذا ما حرصت على توضيحه

---

[122] د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 205.

نفس المادة في فقرتها-8، وهو نفس الاتجاه الذي انتهجه المشرع التونسي[123] والمغربي[124].

أما في مصر فإن المصالحة التي تنعقد بعد صدور حكم نهائي تؤدي إلى وقف تنفيذ العقوبة دون تمييز بين العقوبات المالية والمقيدة للحرية[125].

وهكذا، فإذا كانت التشريعات المغاربية قد حرصت على حصر أثر المصالحة، التي تتم بعد حكم نهائي، في الجزاءات المالية وحدها دون العقوبات السالبة للحرية، فإن المشرع المصري قد وسع آثارها لتشمل العقوبات السابقة للحرية، رافعا بذلك المصالحة الجمركية إلى مصاف العفو بل وجعلها كالعفو الشامل.

فالمصالحة في التشريع المصري تؤدي إلى وقف تنفيذ أية عقوبة يشملها الحكم سواء مالية

أو مقيدة للحرية، أصلية أو تكميلية أو تبعية، بل ويمتد أثر وقف التنفيذ إلى كافة آثار الحكـم فلا يمكن اعتباره سابقة في العود ولا يجوز قيده بصحيفة السوابق العدلية كما لا تترتب عليه أي آثار بالنسبة لأهلية المتهم المتصالح واعتباره[126] وبوجه عام فإنه يؤدي إلى سقوط الحكم ومحو أثاره الجنائية [127].

وكان قانون الجمارك الفرنسي، قبل تعديله بموجب القانون رقم77-1453 المؤرخفي29-12-1977، يجيز هو الأخر المصالحة بعد حكم قضائي نهائي ويحصر أثرها في العقوبات المالية وحدها دون العقوبات المقيدة للحرية.

وقد اختلف الفقه الفرنسي بشأن العقوبات السالبة للحقوق كتحديد الإقامة والمنع من ممارسة مهنة وسحب رخصة السياقة إلى غير ذلك...

فذهب البعض[128]إلى اعتبارها عقوبات مقيدة للحرية ومن ثم يتعين تنفيذها لأن أثر وقف التنفيذ يقتصر على العقوبات المالية وحدها كالغرامة والمصادرة.

بينما يرى البعض الآخر[129]أنه يتعين وقف تنفيذها أخذا بالتفسير الضيق للعقوبات المقيدة للحرية التي يحظر التصالح فيها وذلك فيها وذلك تطبيقا لقاعدة التفسير الضيق للنصوص الجنائية.

---

(123) د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 206.
(124) د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، نفس الموضع.
(125) المادة 124 من قانون الجمارك المصري .
(126) د. أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية والنقدية، القاهرة، 1960، ص 272 (نقلا عن د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 207).
(127) د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، نفس الموضع.
(128) د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، نفس الموضع.
(129) د. أحسن بوسقيعة، المرجع السابق، ص 208.

وعلى أي حال فإن هذا النقاش قد فقد أهميته منذ صدور القانون رقم 77-1453 سالف الذكر المعدل والمتهم لقانون الجمارك الفرنسي إذ نصت المادة 16 منه المعدلة للمادة 350 ق.ج على عدم جواز المصالحة بعد حكم نهائي، ولكنها أبقت على إمكانية إعفاء المحكوم عليه من أداء العقوبات الجبائية كلها أو جزء منها فقط.

يكون قرار الإعفاء من صلاحيات إدارة الجمارك وهي مقيدة في ذلك بالرأي الملزم للسلطات القضائية.
